

МИНИСТЕРСТВО ОБРАЗОВАНИЯ РЕСПУБЛИКИ БЕЛАРУСЬ  
УЧРЕЖДЕНИЕ ОБРАЗОВАНИЯ «ГОМЕЛЬСКИЙ ГОСУДАРСТВЕННЫЙ  
ТЕХНИЧЕСКИЙ  
УНИВЕРСИТЕТ ИМЕНИ П.О.СУХОГО»

КАФЕДРА «МАРКЕТИНГ»

ЦЕНООБРАЗОВАНИЕ И НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ

Курс лекций

для студентов специальности  
1-26 02 03 «Маркетинг»

Овсянникова А.А.

Гомель 2013

## СОДЕРЖАНИЕ

### Тема 1: ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ ЦЕНООБРАЗОВАНИЯ

- 1.1. Теоретические основы цены
- 1.2. Функции цен
- 1.3. Методологические вопросы ценообразования
- 1.4. Факторы ценообразования

### Тема 2: ВИДЫ, СТРУКТУРА И ЭЛЕМЕНТЫ ЦЕНЫ

- 2.1. Классификация цен
- 2.2. Уровень, структура и динамика цен. Характеристика отдельных элементов
- 2.3. Формирование себестоимости как основного элемента цены
- 2.4. Калькулирование себестоимости продукции

### Тема 3: ЦЕНЫ В ЭКОНОМИКЕ ПРЕДПРИЯТИЯ

- 3.1. Обоснование прибыли, включаемой в цены
- 3.2. Отпускная цена предприятия
- 3.3. Формирование цен с учетом зачетного метода исчисления налога на добавленную стоимость
- 3.4. Учет условий поставки в ценах
- 3.5. Обоснование управленческих решений с использованием цен и действующей системы налогообложения
- 3.6. Формирование цен на импортируемые товары

### Тема 4: ОСОБЕННОСТИ ЦЕНООБРАЗОВАНИЯ НА РЫНКЕ ПОТРЕБИТЕЛЬСКИХ УСЛУГ

- 4.1. Ценообразование в общественном питании
- 4.2. Ценообразование на рынке бытовых услуг
- 4.3. Ценообразование на жилищно-коммунальные услуги
- 4.4. Особенности ценообразования на рынке транспортных услуг

### Тема 5: РЕГУЛИРОВАНИЕ ЦЕН В УСЛОВИЯХ РЫНОЧНЫХ ОТНОШЕНИЙ

- 5.1. Формы государственного ценового регулирования
- 5.2. Система государственного ценового регулирования в Республике Беларусь
- 5.3. Ценовое регулирование деятельности монополий в Республике Беларусь

### Тема 6: ЦЕНОВАЯ ПОЛИТИКА ПРЕДПРИЯТИЯ

- 6.1. Процесс ценообразования. Основные этапы
- 6.2. Характер ценообразования на различных типах рынка
- 6.3. Определение целей ценовой политики
- 6.4. Определение спроса и оценка издержек
- 6.5. Анализ предложения и цен конкурентов
- 6.6. Методы ценообразования, основанные на издержках производства

6.7. Методы ценообразования, ориентированные на качество, потребительские свойства продукции

6.8. Методы ценообразования с учетом спроса, уровня конкуренции

6.9. Установление окончательной цены

#### Тема 7: СТРАТЕГИИ ЦЕНООБРАЗОВАНИЯ В МАРКЕТИНГОВОЙ ПОЛИТИКЕ ПРЕДПРИЯТИЯ

7.1. Стратегии дифференцированного ценообразования

7.2. Стратегии конкурентного ценообразования

7.3. Стратегии ассортиментного ценообразования

#### Тема 8: ХАРАКТЕРИСТИКА НАЛОГОВОЙ СИСТЕМЫ

8.1. Становление и развитие налогообложения

8.2. Понятие и определение налога

8.3. Принципы налогообложения

8.4. Основные функции налогов

8.5. Классификация налогов

#### Тема 9: ОСНОВНЫЕ ИНСТРУМЕНТЫ НАЛОГОВОГО РЕГУЛИРОВАНИЯ

9.1. Понятие налоговой системы

9.2. Характеристика субъектов и предметов налогообложения

9.3. Объект и база налогообложения

9.4. Ставки налоговых платежей и налоговые льготы

9.5. Прочие элементы налогового механизма

#### Тема 10: НАЛОГИ И ОТЧИСЛЕНИЯ, ВКЛЮЧАЕМЫЕ В СЕБЕСТОИМОСТЬ. КОСВЕННЫЕ ОБОРОТНЫЕ НАЛОГИ

10.1. Налоги и отчисления, включаемые в себестоимость продукции

10.2. Принцип взимания косвенных налогов

10.3. Налог на добавленную стоимость

10.4. Акцизы

#### Тема 11: НАЛОГИ, ВЫПЛАЧИВАЕМЫЕ ИЗ ПРИБЫЛИ И ДОХОДА

11.1. Налог на прибыль

11.2. Налог на доходы

#### Тема 12: ТАМОЖЕННЫЕ ПЛАТЕЖИ

12.1. Понятие таможенных платежей

12.2. Расчет таможенных платежей

#### Тема 13: НАЛОГИ И ОТЧИСЛЕНИЯ С ДОХОДА ФИЗИЧЕСКОГО ЛИЦА

13.1. Плательщики и объект обложения подоходным налогом

13.2. Методика исчисления и уплаты подоходного налога с физических лиц

13.3.

## Тема 14: ОСОБЫЕ РЕЖИМЫ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ

14.1. Упрощенная система налогообложения

14.2. Налог с индивидуальных предпринимателей

14.3. Налог для производителей сельскохозяйственной продукции

14.4. Налог на игорный бизнес

14.5. Налог на доходы от осуществления лотерейной деятельности

14.6. Налог на доходы от проведения электронных интерактивных игр

14.7. Сбор за осуществление ремесленной деятельности

14.8. Сбор за осуществление деятельности по оказанию услуг в сфере агроэко-туризма

14.9. Налогообложение отдельных категорий плательщиков

# ТЕМА 1: ТЕОРИЯ И МЕТОДОЛОГИЯ ЦЕНООБРАЗОВАНИЯ

## 1.1. Теоретические основы цены

**Цена** – важнейшая экономическая категория. В ней соединяются практически все основные отношения в обществе: производство и реализация товаров, формирование их стоимости, а также создание, распределение и использование денежных накоплений. Цена – это инструмент рынка, объективная экономическая категория, неотъемлемый элемент товарно-денежных отношений. Через механизм ценообразования реализуется закон стоимости.

Проблемы цены и ценообразования относятся к наиболее сложным разделам экономической теории и наиболее важным компонентам практики управления народным хозяйством. Чем же определяется размер цены товара? Это самый сложный вопрос экономической теории, который до сих пор вызывает ожесточенные споры двух диаметрально противоположных школ.

История ценообразования берет свое начало с того момента, когда люди стали прибегать к натуральному обмену. *В то время цена одного товара выражалась в определенном количестве другого товара.* Над качественным отождествлением обмениваемых товаров, над тем, что позволяет людям соизмерять различные товары, размышлял еще Аристотель (384 – 322 до н.э.). Он полагал, что обмен не может иметь места без равенства, а равенство без соизмеримости, однако отмечал, что «в действительности невозможно, чтобы столь разнородные вещи были соизмеримы».

Спустя две тысячи лет представитель *английской классической политэкономии Уильям Петти* (1623-1687) пытался выяснить вопрос, чем определяется «естественная цена» при обмене любого товара на золото или серебро. Уильям Петти предложил ответ: ценность (стоимость) товара, произведенного человеком за определенное время, равна ценности количества серебра, которое можно за это же время добыть, перевезти и начеканить из него монету.

Яркими представителями *теории трудовой стоимости Адам Смит, Давид Риккардо.* Именно они заложили основы стоимостной теории цены. В частности Адам Смит различал в товаре две стороны: *меновую ценность* (стоимость) и *потребительную ценность* (стоимость). Естественная цена товара – его меновая стоимость – определяется трудом. При этом цена товара определяется не индивидуальными затратами данного производителя, а теми затратами, которые в среднем необходимы производителю для создания данного товара.

Наиболее последовательным сторонником *теории трудовой стоимости был Карл Маркс.* Маркс начинает «Капитал» с анализа товара. Любой товар обладает *потребительной стоимостью*, т.е. он удовлетворяет какую-либо человеческую потребность, также он является носителем *менной стоимости*, которая представляется в виде количественного соотношения, в котором один товар обменивается на другой товар. В любых двух различных вещах существует нечто общее равной величины. Этим общим не могут быть какие-либо природные свойства товаров, а лишь то, что все они являются продуктами *человеческого труда.* Любой товар имеет стоимость лишь потому, что в нем овеществлен (материализован) человеческий труд. Труд есть расходование человеческой рабочей силы, которой обладает организм каждого обыкновенного человека.

Таким образом, труд каждого производителя необходимо рассматривать с двух сторон. **С одной стороны** – это его целесообразная деятельность, конечной целью которой является создание того или иного продукта. Полезный труд, затрачиваемый в конкретной форме и качественно отличающийся от всех других видов труда, *называется конкретным трудом*. Например, труд сапожника, пекаря, т.д. Конкретным трудом создается потребительная стоимость товара. Свойство товара удовлетворять потребности людей называется *потребительной стоимостью*. Как правило, товар предназначается не для удовлетворения потребностей самого производителя, а для удовлетворения потребностей тех людей, которые его покупают, т.е. общества. Поэтому товар должен обладать не просто потребительной стоимостью, а *общественной потребительной стоимостью*. Виды конкретного труда различаются между собой:

- конечной целью;
- характером трудовых операций;
- применяемыми предметами и орудиями труда;
- результатами.

**С другой стороны**, независимо от конкретного вида труда все товаропроизводители расходуют при изготовлении товара мускульную энергию и собственное умение, т.е. рабочую силу. Это общее, что характеризует все виды человеческого труда.

Труд товаропроизводителей, выступающий как затраты рабочей силы вообще, независимо от ее конкретной формы, называется *абстрактным трудом*, который создает стоимость товара. *Конкретный и абстрактный труд* – это две стороны одного и того же труда, воплощенного в товаре.

Так как стоимость есть воплощенный в товаре абстрактный труд, то величина стоимости товара измеряется количеством труда или рабочего времени, необходимого для его производства. Однако, однородные товары производятся множеством производителей, работающих в различных условиях, следовательно затраты по производству однородных товаров будут различны. Время, затраченное отдельным товаропроизводителем на производство товара, называется *индивидуальным рабочим временем*. На рынке товары не могут обмениваться по индивидуальным затратам, ибо ленивый и плохо организующий производство всегда будет находиться в выигрыше, что абсурдно само по себе. Обмен осуществляется по стоимости, которая определяется не индивидуальными, а общественно необходимыми затратами труда.

Понятие «**общественно необходимые затраты труда**» ввел К. Маркс, понимая под ним затраты, необходимые для изготовления какой-либо потребительной стоимости при наличии общественно нормальных условиях производства и при среднем в данном обществе уровне умелости работников и интенсивности труда.

Общественно необходимые затраты труда на производство всей продукции данного вида представляют такие затраты, которые осуществляются в пределах удовлетворения общественной потребности в этой продукции. Труд, затраченный на производство какой-либо продукции сверх общественной потребности в ней (продукция не реализована), не учитывается при определении общественно необходимых затрат. Этот труд затрачен напрасно. Наоборот, при недостаточном производстве продукции данного вида по сравнению с общественной потребностью в общественно необходимые затраты включаются не только фактически осуществленные

затраты, но и те, которые можно было дополнительно осуществить, чтобы довести производство продукции до удовлетворения общественной потребности в ней.

Поскольку стоимость создается только трудом, то как объяснить происхождение **прибыли**? Маркс ввел понятие «**прибавочная стоимость**» - это часть вновь созданной стоимости, принимающая форму прибыли. Как получается прибыль, если капиталист оплатил труд рабочего по его стоимости, оплатил стоимость израсходованных в процессе труда материалов, осуществил амортизационные отчисления, то после реализации произведенного продукта и погашения кредита у него ничего не должно остаться. Маркс предложил, что рабочий продает, а капиталист покупает (оплачивает) не труд рабочего, а *рабочую силу*. Последняя же представляет собой способность трудиться. Стоимость рабочей силы определяется затратами на ее воспроизводство, т.е. на питание рабочего, на его одежду, оплату жилья, получение им квалификации, содержание детей. Рабочая сила является единственным товаром, который в процессе его использования создает новую стоимость, причем большей величины. Разница между стоимостью, которую рабочий создает в течение рабочего дня, и стоимостью рабочей силы (в расчете на один рабочий день) есть прибавочная стоимость.

Так как мировая практика не выработала объективного всеобщего измерителя затрат труда, как расхода человеческой энергии, *было предложено затраты труда на производство товаров измерять затратами рабочего времени*. Причем, величина стоимости и цены определяется затратами общественно необходимого рабочего времени, хотя стоимость товара не может непосредственно проявляться в рабочем времени. Время само по себе ничего не создает. Время лишь является одной из характеристик всякого процесса.

Таким образом, **основные положения теории трудовой стоимости можно свести к следующему:**

- существует множество человеческих потребностей, удовлетворяемых множеством товаров, которые производятся множеством видов труда;
- товар обладает потребительной стоимостью и стоимостью, представляющей собой материализованный абстрактный человеческий труд;
- труд имеет двойственный характер, проявляющийся в абстрактном и конкретном труде;
- рабочая сила обладает стоимостью, определяемой стоимостью необходимых жизненных средств для ее производства;
- цена представляет собой выражение соизмеримости всех видов полезного труда и всех видов потребительных стоимостей;
- закон среднего общественно необходимого рабочего времени находит свое выражение в денежной форме в виде отклонения индивидуальной стоимости товара от его общественной стоимости;
- деньги не имеют цены, а масштаб цен зависит от массы средств обращения (массы денег).

Другая противоположная концепция воплощена в **неоклассической теории цены** и прежде всего в **австрийской теории предельной полезности**. Основатели **Карл Менгер**, его ученики Визер и Бем-Баверк. Главная особенность австрийской школы состоит в утверждении, что сведение стоимости к затратам труда, земли и капитала неприемлемо. Стоимость (ценность) определяется степенью полезного

эффекта определенного блага. При этом различается объективная ценность (рыночная цена), которая существует независимо от сознания человека, и субъективная. Субъективная ценность показывает, во сколько человек ценит ту или иную вещь с точки зрения своего благополучия. Ценность измеряется ее предельной пользой, то есть ценность определяется не полезностью каждого товара, а полезностью последней единицы запаса определенного потребительского блага. Предельная полезность зависит от запаса (редкости блага) и от интенсивности самой потребности в нем. Чем выше интенсивность потребности при данном запасе благ – тем выше предельная полезность для индивида. Наоборот, чем больше запас блага при данной интенсивности – тем ниже предельная полезность.

Категория полезности квалифицируется как мера предпочтения, отдаваемого потребителем конкретному товару в рамках всех предлагаемых рынку товаров. Размеры такой полезности определяются дополнительным выпуском данного товара в результате увеличения спроса на него. Осуществлять количественные измерения полезности товара невозможно и последователи теории предельной полезности сконцентрировали в своих работах внимание на проблеме взаимозаменяемости товаров в зависимости от динамики их цен.

Развитие **неоклассической теории цены** связано с именем **А. Маршалл**, который объяснял природу цен, опираясь как на теорию издержек производства, так и на положения теории предельной полезности. Цена, которую согласен уплатить потребитель, определяется степенью полезности товара, цена же, которую назначает производитель, не может быть ниже издержек производства.

А. Маршалл установил простой механизм воздействия *соотношения спроса и предложения* на формирование цен товаров в условиях неограниченной (совершенной, чистой) конкуренции. Спрос и предложение имеют следующую связь с ценой: спрос, как правило, при падении цены растет и при ее росте снижается; предложение в большинстве случаев с ростом цены растет и при снижении падает. Анализируя закономерности формирования *спроса, предложения и цены*, Маршалл выдвинул ряд новых подходов, ввел в лексический оборот новые понятия и категории, прочно закрепившиеся в арсенале западной экономической науки. Прежде всего, Маршалл подчеркнул необходимость включения *фактора времени в анализ цены*, отметив различную взаимосвязь между издержками производства и ценой в зависимости от того, какой подход – *краткосрочный или долгосрочный* – закладывается в основу анализа. Из других нововведений Маршалла, получивших широкое признание и дальнейшее развитие в западной экономической науке, следует отметить идею *об эластичности спроса и предложения по цене*.

Теория цены, предложенная Маршаллом, в своем дальнейшем развитии составила ту часть экономической науки, которая носит название микроэкономического раздела и посвящена анализу рыночных закономерностей на уровне отдельных предприятий, фирм, потребителей и прочих рыночных агентов.

## 1.2. Функции цен

Экономическая сущность цены проявляется в ее специфических функциях, связанных с действием объективных экономических законов.

Функция цены является внешним проявлением ее внутреннего содержания. К функциям цены может быть отнесено только то, что характерно для каждой конкретной цены без исключения.

Выделяют шесть основных функций: регулирующая (сбалансирование спроса и предложения), учетно-измерительная, перераспределительная, стимулирующая, функция как средство рационального размещения производства, социальная.

**1. Регулирующая функция цены** заключается в том, что цена проявляет себя как инструмент регулирования экономических процессов – уравнивает спрос и предложение, увязывая их с денежно-платежной способностью производителя и потребителя. Именно *через цены осуществляется связь производства и потребления, предложения и спроса*. Цена свидетельствует о диспропорциях в хозяйстве, равновесие может быть достигнуто или изменением объема производства, или посредством изменения цены, либо и тем и другим методами одновременно.

Спрос выражает потребность в товаре со стороны покупателя, исходя из имеющихся у последнего возможностей его приобрести. На практике это проявляется в том, что устанавливается *обратная зависимость* между рыночной ценой и количеством покупаемых товаров.

Изменение спроса на товары всегда вызывают адекватную трансформацию рыночного предложения этих товаров. *Под предложением обычно понимают уже имеющиеся возможности производства, потенциал ускоренного наращивания мощностей по выпуску товаров, пользующихся повышенным спросом на рынке*. Предложение характеризуется *прямой зависимостью* между ценой и количеством товаров, производимых и предлагаемых к продаже. С повышением цен увеличивается объем товаров, предлагаемых к продаже, и наоборот.

Цена должна заинтересовать производителя в повышении качества и расширении ассортимента необходимых рынку товаров, пользующихся спросом. В условиях свободного рынка (естественная конкуренция) *цена, благодаря регулирующей функции, выполняет роль стихийного регулятора общественного производства*: сокращается производство товаров, не пользующихся спросом, а материальные и денежные ресурсы направляются на увеличение выпуска товаров, необходимых для рынка и пользующихся спросом.

*На рынках с разной степенью монополизации* со стороны как производителя, так и потребителя может оказываться влияние на формирование и изменение цены.

В условиях рынка *олигополии или чистой монополии* в случае затоваривания производитель может не снижать цену, а сохранять ее прежней, изменив при этом предложение продукции. В случае дефицита товара производитель может не увеличивать предложение, а повышать при этом его цену. В итоге цена может потерять свое «качество» в результате действия механизма спроса и предложения. В связи с этим уровень цены в значительной степени определяется элементами регулирования, проводимого или производителем с монопольной властью, или монополистом-потребителем, или государством, т.е. *цена выполняет регулирующую роль в распределении производственных товаров и ресурсов*.

Уравнивающую функцию между спросом и предложением выполняет цена, которая стимулирует рост предложения при дефиците товаров и разгружает рынок от излишков, ограничивая предложение.

С развитием рыночных отношений, свободного предпринимательства и конкуренции эта функция цены будет все более усиливаться и со временем станет доминирующей при формировании цен на товары в рыночном хозяйстве.

**2. Учетно-измерительная (критериальная) функция** цены определяется ее сущностью как денежного выражения стоимости. Цены показывают, во что обходится обществу удовлетворение конкретной потребности в той или иной продукции. Цена измеряет, сколько затрачено труда, сырья, материалов, комплектующих изделий и т. д. на изготовление товара, характеризует, с какой эффективностью используется труд. В конечном итоге цена показывает не только величину совокупных издержек производства и обращения товаров, но и размер прибыли.

В этой функции цена служит средством исчисления всех стоимостных показателей, которые можно разделить на количественные и качественные.

*Количественные показатели* – валовой внутренний продукт, национальный доход, объем капитальных вложений, объем товарооборота, объем продукции фирм, предприятий и отраслей и др.

*Качественные показатели* – рентабельность, производительность труда, фондоотдача и т.д.

Выполняя *учетно-измерительную функцию*, цена является одним из главных показателей эффективности общественного производства, ориентиром для принятия оптимальных и целесообразных хозяйственных решений, особенно в условиях рыночных отношений. Она становится надежным инструментом для экономических расчетов и проведения анализа при выборе экономически целесообразных новых видов продукции, направлений научно-технического прогресса, ценовой стратегии и всего хозяйственного механизма управления на предприятии, в организации, фирме, регионе и национальной экономике страны.

**3.** В процессе функционирования цены выполняют **распределительную и перераспределительную функцию**, суть которой состоит в том, что с помощью цен осуществляется распределение и перераспределение национального (чистого) дохода между:

- различными формами собственности;
- регионами страны;
- фондом накопления и фондом потребления;
- различными социальными группами населения;
- отраслями экономики.

Тем самым происходит регулирование доходов отраслей, предприятий различных форм собственности и населения. Перераспределение доходов осуществляется через уровень цен, их структуру, соотношение цен различных видов продукции добывающих и обрабатывающих отраслей, промышленности и сельского хозяйства, сырья, топлива. Это достигается путем действия *относительно высоких или низких цен*, при включении в них или уменьшении налогов на добавленную стоимость, акцизов и других косвенных налогов, путем установления системы разных уровней цен для различных потребителей одной и той же продукции, например для промышленных потребителей и населения (в энергетике).

Государство может поддерживать относительно низкий уровень цен на продукцию отдельных отраслей (угольной промышленности, сельского хозяйства), применяя для этого дотационные выплаты и тем самым перераспределяя доход дру-

гих отраслей и производств. Устанавливая высокие розничные цены на предметы роскоши и престижные товары, государство аккумулирует высокие доходы, часть которых используется для формирования специальных фондов, используемых для социальной защиты малообеспеченных категорий населения.

В качестве средства перераспределения чаще всего используются регулируемые цены. Однако они – не единственный инструмент распределения и перераспределения. Особую роль здесь играют финансы и кредитная система. Так, при решении задачи повышения жизненного уровня определенной категории населения, эффективнее всего использовать финансы, оперируя денежными доходами населения (заработная плата, пенсии, пособия), или ставки налоговых платежей. Использование цен в данном случае дает меньший эффект, поскольку от снижения цен обычно выигрывает все население.

Благодаря функции *распределения и перераспределения*, созданный в материальной сфере национальный доход перераспределяется в другие сферы и идет на накопление и потребление.

В *перераспределении национального дохода* между фондами накопления и потребления определяющую роль играет уровень розничных цен на товары народного потребления и тарифов на непроемственные услуги. Рост розничных цен (тарифов) на товары и услуги более высокими темпами, чем рост доходов населения ведет к сокращению фонда потребления и наоборот.

*Применение цен в качестве средства перераспределения* предпочтительнее тогда, когда надо резко изменить пропорции в народном хозяйстве. Важной формой распределения национального дохода выступает, как известно, оплата труда, в которой цены играют немаловажную роль. Система цен и система оплаты труда образуют своего рода каркас распределения национального дохода на стадии производства, а последующее перераспределение осуществляется обычно в форме движения доходов в рамках финансовых и кредитных отношений. Воздействие цен на распределительно - перераспределительные процессы в обществе более заметно проявляются в течение продолжительного периода времени.

**4. Стимулирующая функция** означает, что посредством системы цен реализуется экономические интересы всех участников воспроизводства и общества в целом.

Сущность ее выражается в *поощрительном и сдерживающем воздействии цены на потребление различных видов товаров*. Цена оказывает стимулирующее воздействие на производителя (и это принципиально важно) через величину заключенной в ней прибыли. В хозяйственной жизни цены могут способствовать или препятствовать увеличению или сокращению выпуска и потребления различных товаров. С помощью цены можно стимулировать или дестимулировать:

- научно-технический прогресс;
- экономию затрат ресурсов;
- изменение качества продукции;
- изменение структуры производства и потребления.

Стимулирование осуществляется путем повышенного уровня прибыли в цене, надбавок и скидок к основной цене.

Стимулирование осуществляется по всем стадиям, направлениям, отраслям расширенного воспроизводства. Через систему цен стимулируется увеличение объ-

ема производства, улучшение качественных параметров товаров, обновление ассортимента, улучшение структуры потребления (производственного и непроизводственного), сокращение нерациональных поставок, эффективное использование транспортных средств, сокращение времени обращения и т.д. Такого рода стимулирование может осуществляться путем государственного регулирования цен (установление ограничений на рентабельность, размера оптовых и торговых надбавок, дотаций, ставок налогообложения, уровня предельных и фиксированных цен).

Большую роль стимулирующая функция играет в решении социальных проблем, когда создаются благоприятные условия потребления товаров первой необходимости. Стимулирование рациональной структуры личного потребления населения обеспечивается благодаря дифференциации ставок налоговых платежей.

С точки зрения национальных интересов Республики Беларусь в условиях перехода к рыночной экономике на первый план выходит задача не только и не столько стимулирования роста или сокращения потребления определенных товаров и услуг, сколько наращивания их конкурентоспособного производства, улучшения качества для достижения конкурентоспособности, как на внутреннем, так и на внешнем рынке.

**5. Способствующая рациональному размещению производства функция цены** заключается в том, *что с помощью механизма цен происходит перелив капитала в те секторы экономики, в развитие тех производств, где имеется высокая норма прибыли, что осуществляется под воздействием конкуренции и движения спроса.* Такой перелив капиталов производится предприятиями самостоятельно под воздействием законов конкуренции и спроса. Только предприятие решает, в какую сферу деятельности, в какую отрасль или сферу экономики ему вкладывать свой капитал. Этому предшествуют глубокие маркетинговые исследования, т.е. изучение всех рыночных факторов, в том числе и цен.

Но в условиях современной белорусской экономики при монополизме многих производителей, слабой конкуренции, при наличии инфляции, масштабы перелива капиталов невелики. Более развита торгово-посредническая деятельность, где оборот капитала быстрее, а норма прибыли велика.

Предприниматели использованию своих капиталов на развитие производства продукции предпочитают вложение их в торгово-посредническую деятельность. В таком случае капиталы приобретают форму торгового капитала. В этой сфере деятельности имеет место довольно сильная конкуренция между различного рода концернами, объединениями, фирмами за рынок сбыта различных групп товаров.

**6. Социальная функция цены** заключается в том, что с помощью цен регулируется объем потребления товаров и услуг, происходит перераспределение национального дохода между фондами накопления и потребления, различными социальными группами населения. От величины цен зависит уровень жизни населения, прожиточный минимум, потребительская корзина и потребительский бюджет семьи, т.е. социальное положение населения.

Важную роль в осуществлении социальной функции при государственном регулировании цен, выполняют розничные цены. Через их систему можно создать благоприятные условия для потребления товаров и услуг в области здравоохранения, образования, просвещения, воспитания детей и способствовать повышению материального и жизненного уровня отдельных групп населения, и в первую оче-

редь – социально незащищенных и малообеспеченных граждан. Государство, устанавливая посредством низких цен и налогов различного рода льготы, дотации и субсидии, формируя фонды социального развития, использует ценовые рычаги и другие экономические инструменты, в первую очередь, для защиты малообеспеченных групп населения. От решения социальных вопросов напрямую зависит общественно-политическая ситуация как в определенном регионе, так и в стране в целом.

**ВЫВОД:** Рассмотрев функции цен видим, что *цена* – это прежде всего, инструмент регулирования экономических процессов в сфере производства, обмена, обращения и реализации продукции (товаров, услуг), при этом она всегда воздействует на экономические интересы.

Между различными функциями цен имеется взаимосвязь, которая проявляется как в единстве, так и в противоречии. Стимулирующая функция цены содействует реализации функции сбалансирования спроса и предложения, т.е. способствует наращиванию производства товаров, пользующихся спросом, а также взаимодействует с социальной функцией, регулируя, объем потребления товаров и услуг, используя ценовые рычаги для социальной защиты отдельных групп населения.

Распределительная функция цена взаимосвязана с функцией, способствующей рациональному размещению производства, содействуя переливу капиталов из одного сектора экономики в другой, в котором имеется повышенный спрос на конкретные товары и складывается относительно высокая норма прибыли.

Учетно-измерительная функция цены вступает в противоречие со всеми другими функциями, т.к. в рыночных условиях цены существенно могут отклоняться от издержек производства и реализации товаров.

Таким образом, все функции взаимосвязаны и находятся в единстве и взаимодействии. *Проявляются они только в системе цен*, а не в отдельно взятой цене на конкретный товар.

### 1.3. Методологические вопросы ценообразования

Методология ценообразования есть совокупность общих правил, нормативных актов, принципов и методов разработки прогнозируемой концепции ценообразования, определения и обоснования цен, формирования системы цен, управление ценообразованием.

Методология едина для всех уровней установления цен, т.е. основные положения и правила формирования цен не меняются в зависимости от того, кто и на какой срок устанавливает цены. Это является необходимой предпосылкой создания единой системы цен, действующей в экономике страны.

Методология и методика (совокупность методов практического выполнения чего-либо) существенно отличаются друг от друга. *На основе методологии разрабатывается стратегия ценообразования, а методики содержат конкретные рекомендации и средства (инструментарий) для реализации стратегии на практике.* Отсюда следует, что *методики – это составные элементы методологии*, которые объединяют целый ряд методов (способ практического осуществления чего-либо) формирования цен. Есть, например, методика определения цен на новую продукцию, методика учета в ценообразовании природно-географического фактора и др. Существующие методики различаются в зависимости от уровней управления, видов

цен и групп продукции. Каждая методика имеет свои особенности. Но эти особенности и различия не должны выходить за рамки требований единой методологии. Таким образом, **методики являются первым важнейшим элементом методологии.**

**Вторым важным элементом методологии являются принципы ценообразования.** Принципы ценообразования могут быть реализованы только на основе разработки и применения соответствующих методов (методик). Следовательно, принципы и методы тесно связаны между собой и образуют методологию.

При переходе к рынку методология ценообразования должна оставаться единой, что сделает возможным постепенное формирование по единым принципам и правилам системы цен, адекватной рыночным отношениям.

Принципы ценообразования – это постоянно действующие основные положения, характерные для всей системы цен и лежащие в ее основе. Важнейшими принципами ценообразования являются:

- научность обоснования цен;
- целевая направленность цен;
- непрерывность процесса ценообразования;

единство процесса ценообразования и контроля за соблюдением цен.

1. Принцип научности обоснования цен состоит в необходимости познания и учета в ценообразовании объективных экономических законов развития рыночной экономики и, прежде всего, закона стоимости, законов спроса и предложения. Научное обоснование цен базируется на глубоком анализе конъюнктуры рынка, всех рыночных факторов, а также действующей в экономике системы цен. При этом необходимо выявить тенденции развития производства, спрогнозировать изменение уровня издержек, спроса, качества товаров и др.

Научность обоснования цен во многом зависит от полноты информационного обеспечения процесса установления цен и требует обширной и разнообразной информации.

2. Принцип целевой направленности цен состоит в четком определении приоритетных экономических и социальных проблем, которые должны решаться с помощью цен, например, проблемы социальной защиты населения или проблемы целевой ориентации цен на освоение новой, прогрессивной продукции, повышения ее качества. С этой целью на определенный период времени допускается установление цен на принципиально новые виды продукции, обеспечивающие максимальную (монопольную) прибыль. Целевые приоритеты и целевая направленность цен изменяются на каждом этапе развития экономики.

3. Принцип непрерывности процесса ценообразования определяется его динамичностью и проявляется, во-первых, в том, что продукция на каждом этапе движения от сырья до готового изделия имеет свою цену, во-вторых, в действующие цены постоянно вносятся изменения и дополнения в связи со снятием с производства устаревших товаров и освоением новых.

4. Принцип единства процесса ценообразования и контроля за соблюдением цен заключается в государственном установлении общих принципов и правил ценообразования, формировании, регулировании и контроле за ценами продукции и услуг отраслей национальной экономики и предприятий-монополистов и в первую

очередь в сфере энергетики, нефтяной и газовой промышленности, транспорта, связи, коммунального хозяйства.

#### 1.4. Факторы ценообразования

Являясь количественной категорией, цена формируется под воздействием двух групп факторов - внешних и внутренних.

**Внешние**, т.е. факторы макроэкономического уровня, не зависят от деятельности предприятия и учитывают изменение общеэкономических пропорций и условий в стране и за ее пределами.

Политическая стабильность в стране создает предприятиям предпосылки для работы на перспективу, не вызывая у них стремления в получении сиюминутного успеха, чаще всего за счет взвинчивания цен. Отсутствие на рынке каких-либо ресурсов, как например, топливно-энергетических в Беларуси, ставит предприятия в большую зависимость от импортеров. Поэтому разрыв хозяйственных связей между бывшими республиками СССР явился одной из причин резкого роста затрат и цен на продукцию белорусских предприятий.

#### Факторы ценообразования

Внутренние	Внешние
Особые свойства товара	Политическая стабильность в стране
Способ производства	Обеспеченность основными ресурсами
Мобильность производства	Рыночная среда
Ориентация на рыночные сегменты	Участники каналов товародвижения
Жизненный цикл товара	Масштабы государственного регулирования цен
Длительность цикла товародвижения	Характер спроса
Авторитет фирмы	Совершенство налогового законодательства
Организация сервиса	Общий уровень инфляции
Реклама, продвижение товара	Внешняя экономическая политика государства

Важным элементом, определяющим степень контроля предприятия над ценами, является та рыночная среда, в которой оно функционирует или собирается работать. Необходимо вспомнить, как вести себя в условиях каждой из четырех известных моделей рынка: чистой конкуренции, монополистической конкуренции, олигополии и чистой монополии. В зависимости от того, кто контролирует цены, можно выделить три основных вида рыночной среды.

*Среда, в которой цена контролируется рынком*, характеризуется высокой степенью конкуренции, сходством товаров и услуг. Предприятия, пытающиеся установить цены выше, чем, установившиеся на рынке, привлекают незначительное количество покупателей, поскольку спрос на товары уменьшится и потребители переключатся на продукцию конкурентов. Аналогично предприятие достигнет немного и при снижении цен, поскольку конкуренты ответят тем же.

*Среда, в которой цены контролируются предприятием.* Ей присущи ограниченная конкуренция, различия в предлагаемых товарах. В таких условиях предприятию проще функционировать. И при высоких, и при низких ценах покупатели на товары находятся.

*Среда, где цены контролируются государством.* В большинстве стран это электроэнергия, тепловая энергия, нефть, газ, коммунальные услуги, общественный транспорт, ряд продовольственных товаров. Государственные органы, уполномоченные контролировать цены, устанавливают конкретный их уровень после всестороннего изучения информации от всех заинтересованных в этом товаре сторон – потребителей и производителей.

При формировании цен на них влияют и участники каналов товародвижения от производителя до оптовой и розничной торговли, которые стремятся увеличить объем реализации и прибыли, установить больший контроль за ценами. Предприятие-производитель воздействует на цены товаров, используя систему монопольного товародвижения, сводя до минимума их продажу через торговые дома и магазины. Производитель сам открывает собственные магазины и сам контролирует в них цены. Оптовой и розничной торговле требуется определенная доля прибыли, чтобы покрыть свои издержки (транспортировка, хранение, реализация, реклама, кредит и т.д.), а также получить разумный доход. В некоторых случаях оптовая и розничная торговля стремятся получить так называемые ценовые гарантии. Они заключаются в получении товаров по самым низким ценам. Гарантии наиболее часто предоставляются новыми фирмами или на новые товары, которые они хотят внедрить на рынок.

Оптовая или розничная торговля отказывается от реализации невыгодной продукции, реализует товары конкурирующих фирм, тем самым располагая покупателя к продавцу, а не к производителю.

Часто производители предлагают особые соглашения, включающие скидки, предоставляемые на ограниченный период времени и бесплатные образцы для стимулирования торговых предприятий. Сделки требуют, чтобы получаемая торговлей выгода передавалась и конечным потребителям для увеличения спроса.

Следует учитывать воздействие роста цен на поведение участников каналов товародвижения. Обычно, если производители повышают для них цены, этот рост передается конечным потребителям. В любом случае сотрудничество зависит от справедливого распределения издержек и прибыли между участниками каналов сбыта.

Свобода предприятий в установлении цен ограничивается не только потребительским спросом, рыночной ценой и участниками каналов товародвижения, но и государственным регулированием, которое определяется общим состоянием экономики.

Непосредственно влияют на цены масштабы их государственного регулирования, которые осуществляются в двух формах:

- административное (прямое) регулирование цен;
- экономическое (косвенное) регулирование цен.

Административное регулирование ценообразования предполагает прямое установление или изменение уровня цен. Это достигается путем принятия законодательных и нормативных актов, определения правил ценообразования, установления

и применения фиксированных или регулируемых цен и тарифов, предельных уровней рентабельности и размеров надбавок.

Экономическое регулирование цен включает в себя систему мер, воздействующих на спрос, предложение, уровень конкуренции, темп инфляции, уровень бюджетного дефицита. На уровень и динамику цен влияют денежная, налоговая и внешнеэкономическая политики, которые определяются величиной обращающейся денежной массы, количеством и величинами действующих налогов, таможенных пошлин, нетарифными барьерами.

Наличие и уровень конкуренции, существующей между производителями и потребителями, характер спроса также отражаются на ценах. При этом зависимость между уровнем конкуренции и ценами для производителей однородной продукции обратная (с увеличением конкуренции цены снижаются), а для потребителей – имеет прямой характер (с повышением уровня конкуренции цены растут). Нередко ажиотажный спрос может спровоцировать резкое повышение цен.

**Внутренние факторы**, т.е. факторы микроэкономического уровня, зависят от деятельности самого предприятия, фирмы.

Товар, характеризующийся особыми свойствами, уникальными достоинствами и способами его обработки непременно будет иметь более высокую цену, отражающую его качество, технический уровень Способ производства определяет серийность выпуска продукции. Как правило, продукция мелкосерийного и индивидуального производства имеет более высокую себестоимость. Товары же массового производства отличаются низкими издержками и на них устанавливаются относительно низкие цены. При частых и интенсивных технологических изменениях товар будет иметь более высокую цену.

Ориентация на несколько рыночных сегментов вызывает необходимость дифференциации цен, приспособления их к различным категориям покупателей. Цена теснейшим образом связана с жизненным циклом товара. Жизненный цикл товара подразделяется на пять стадий: внедрение, рост, зрелость, насыщение и спад. Основная масса товаров проходит все эти стадии. Отличия бывают во времени, интенсивности, характера перехода из одной стадии в другую. Граница между отдельными стадиями конечно достаточно условна. Поэтому политика цен должна быть очень гибкой, чтобы предприятие могло функционировать на всех стадиях жизненного цикла товара без особых затруднений.

Хорошо организованный сервис при продаже и после продажное обслуживание, авторитет фирмы на внутреннем и внешнем рынках, удачно и оригинально организованная реклама товара, его продвижение на рынок позволяют устанавливать более высокие цены.

## ТЕМА 2: ВИДЫ, СТРУКТУРА И ЭЛЕМЕНТЫ ЦЕНЫ

### 2.1. Классификация цен

Взаимоотношения между предприятиями обслуживает система взаимосвязанных цен, уровень одних из которых оказывает влияние на уровень других.

Взаимосвязь всех цен в национальной экономике предопределяется взаимосвязью предприятий, производств и отраслей народного хозяйства, а также взаимо-

действием элементов рыночной экономики (конкуренцией, формами собственности и др.).

Система цен очень подвижна и состоит из ряда их видов и разновидностей, соотношение между которыми постоянно меняются соответственно меняющимся факторам ценообразования.

Используемые в настоящее время виды и разновидности цен можно классифицировать по ряду признаков.

**1. Классификация цен в зависимости от стадии товародвижения, на которой они формируются,** отражает зависимость между ценами, складывающуюся в ходе движения товаров от производителя к конечному потребителю. Обычно товар проходит три стадии товародвижения, на которых устанавливаются различные виды цен.

Отпускная цена предприятия-изготовителя (оптовая цена предприятия) - цена, применяемая на республиканском рынке в расчетах между предприятием-производителем продукции и другими предприятиями-покупателями за исключением населения. Она устанавливается с учетом качества продукции, конъюнктуры рынка, затрат на производство, сезонности спроса, условий поставки и других рыночных факторов. Отпускная цена предприятия-изготовителя может служить ценой приобретения продукции для оптового предприятия для последующей перепродажи.

Отпускная цена оптового предприятия (оптовая цена промышленности) формируется при продаже продукции предприятием-посредником или снабженческо-сбытовой организацией другим предприятиям, покупателям с учетом всех рыночных факторов. Отпускная цена оптового предприятия одновременно является ценой приобретения товара для розничной торговой организации.

Розничная цена – цена, по которой товар приобретает население у розничной торговых предприятий любых форм собственности и на рынках. Она является ценой конечного потребления. В качестве покупателей могут выступать не только юридические, но и физические лица. Розничные цены, включающие в свою структуру экономически обоснованную величину торговой надбавки, обеспечивают необходимые условия для прибыльной работы розничной торговли.

Каждый из последующих видов цен в этой цепочке включает в качестве составной части предыдущий вид. Так, отпускная цена оптового предприятия включает отпускную цену предприятия-изготовителя, а розничная цена – отпускную цену оптового предприятия.

**2. Классификация цен в зависимости от степени государственного регулирования и уровня конкуренции.** В соответствии с классификацией цен по данному критерию различают регулируемые, свободные (договорные) и фиксированные цены. Регулируемые цены – это цены, уровень которых складывается под влиянием спроса и предложения, но они подвержены различным ограничениям со стороны государства. В этом случае изменение цен допускается в определенных пределах и по определенной методике, устанавливаемой государственными органами ценообразования. В условиях рыночной экономики регулируемые цены применяются на важнейшую структурообразующую продукцию (нефть, газ, нефтепродукты, электроэнергию), продукцию предприятий-монополистов, оборонного значения, товары и услуги особой социальной значимости и некоторые другие. Основное регулирующее воздействие государства на цены заключается:

- в установлении верхнего абсолютного уровня цены (определяется базовая цена и предельный ценовой коэффициент ее роста);
- регулирование нормы прибыли по отношению к определенной базе (с/с, з/пл.);
- установление ограничений на получение посредниками соответствующего вознаграждения (прибыли или комиссионных);
- установление нижнего предела цены.

Продукции и услуг, на которые регулируемые цены установлены ниже экономически обоснованного их уровня, убыточны для предприятий и государство вынуждено их дотировать за счет бюджетных средств (квартплата, тарифы электроэнергии и коммунального хозяйства для населения).

Свободные (рыночные) цены устанавливаются по согласию сторон на основе спроса и предложения, т.е. конъюнктуре рынка. Эти цены являются свободными, так как на них отсутствует прямое государственное регулирование. Свободные цены определяются также на биржах, аукционах, торгах (тендерах). Границы между регулируемыми и свободными ценами очень подвижны и постоянно меняются в зависимости от складывающихся экономических условий. Общей тенденцией по мере формирования рыночной среды является постоянное увеличение доли свободных цен по сравнению с регулируемыми.

Фиксированные цены – это цены, непосредственно устанавливаемые государственными органами и являющиеся крайним вариантом прямого ценового регулирования. Они являются ценами однозначного уровня, когда продавец не имеет права отклоняться от этого уровня в какую-либо сторону. Такой уровень характерен для командно-административной экономике.

**3. Классификация цен в зависимости от сферы обслуживания национальной экономики или от характера оборота.** По такому признаку цены делятся на оптовые, закупочные, розничные, сметную стоимость (цены строительства), тарифы на услуги и внешнеторговые (мировые) цены.

Оптово-отпускные цены – это цены, по которым промышленные предприятия или их посредники реализуют свою продукцию оптом (в больших объемах), не прибегая при этом к услугам торговых розничных организаций. По оптовым ценам продукция реализуется между предприятиями и отраслями путем продажи из оптовой сферы торговым розничным предприятиям (но не физическим лицам), которые совершают покупки относительно мелкими партиями. Характерной особенностью является то, что реализация товаров по оптовым ценам осуществляется, как правило, путем безналичных расчетов.

Закупочные цены – это цены, по которым сельскохозяйственные товаропроизводители реализуют сельскохозяйственную продукцию крупными партиями государству и перерабатывающим предприятиям различных форм собственности. Если же сельскохозяйственная продукция реализуется населению, то могут применяться розничные цены. В Республике Беларусь на большинство видов сельскохозяйственной продукции в зависимости от ее качества установлены фиксированные закупочные цены, т.е. продавцам предоставляются определенные льготы. В частности, с целью устранения негативных последствий инфляции применяется демпфирование или сглаживание. Эффект сглаживания достигается как прямой государственной поддержкой (льготными кредитами, обеспечением материально-техническими ре-

сурсами и др.), так и непрямой производственным взаимодействием сельскохозяйственных товаропроизводителей с различными подсистемами хозяйственного механизма (денежно-кредитной, бюджетно-налоговой, ценовой и т.д.). Продажа такой же продукции негосударственным структурам осуществляется по договорным закупочным ценам.

Розничные цены – это цены, по которым товары реализуются конечному потребителю (населению). Это обусловлено тем, что данные товары являются, в основном, продукцией потребительского назначения. При реализации товаров по розничным ценам обычно применяется налично-денежная форма расчетов.

Сметная стоимость строительства – это цены строительства новых, расширения, реконструкции и технического перевооружения действующих производственных и непрямой производственных основных средств. При этом цены на строительную продукцию классифицируются по трем видам:

1) сметная стоимость – предельный размер затрат на строительство каждого отдельного объекта;

2) *прейскурантная цена* – усредненная сметная стоимость единицы конечной продукции типового строительного объекта (за 1 кв. м жилой площади, 1 кв. м полезной площади, 1 кв. м малярных работ и др.);

2) договорная цена, устанавливаемая по договоренности между заказчиками и подрядчиками.

Эти цены используются для расчетов заказчиков с подрядными строительными организациями за выполненные работы и построенные объекты, для определения объемов капитальных вложений и других показателей, характеризующих результаты работы строительного-монтажных организаций.

Тарифы на услуги – это цена за оказанную потребителю услугу. Особенностью услуги является то, что она не имеет конкретного материального носителя. Специфичность услуг как вида деятельности накладывает отпечаток на формирование тарифов на услуги. При установлении тарифов на услуги учитывается не только объем работ, но также временной фактор, при этом существенную роль играет качество. Типичными примерами тарифов являются уровень оплаты коммунальных и бытовых услуг, плата и тарифы за телефон, за пользование радио и т.д.

Внешнеторговые цены – это цены, по которым осуществляются экспортно-импортные сделки. При определении внешнеторговых цен особое значение имеет информация о ценах фирм, производящих и реализующих на мировом рынке аналогичную или близкую по технико-экономическим параметрам продукцию. Выделяют:

- *экспортные цены* – это цены, по которым производители или внешнеторговые организации продают отечественные товары (услуги) на мировом рынке посредством выбора цены-ориентира, приведением этой цены к реальным условиям сделки (с учетом качества, условий транспортировки, страхования, хранения, валюты платежа и т.д.), включения экспортной пошлины, перевода в валюту страны-экспортера по курсу центрального банка на дату заключения сделки;

- *импортные цены* – это цены, по которым закупаются товары (услуги) за рубежом. Цены на импортируемую продукцию устанавливаются на основе таможенной стоимости импортного товара с учетом таможенных импортных пошлин, ва-

лютного курса, косвенных налогов и расходов на реализацию данного товара внутри страны.

**4. Классификация цен с учетом базисных условий.** Формирование цен по базисным условиям связано с отражением в цене и характером распределения расходов на транспортировку, погрузку, разгрузку, страхование продукции и на ее таможенное оформление (в случае пересечения товарами государственной границы) между продавцом и покупателем. В мировой практике эти условия (правила) применяются на основе специального документа «Инкотермс» в редакции 2000г. Считается, что чем меньше расходов берет на себя продавец, тем цена является структурно менее полной, и наоборот. В то же время, структурно более полные цены используются при поставках:

- *во-первых*, специальной продукции, качество которой зависит от как от качества транспортировки, так и от качества монтажа у потребителя;
- *во-вторых*, специальной продукции с использованием специального транспорта (нефть в трубопроводах и газ в газопроводах);
- *в-третьих*, любых видов продукции, когда продавец ведет политику завоевания рынка того или иного товара.

Несмотря на наличие специального документа «Инкотермс 2000», во многих странах СНГ при внутригосударственных поставках используют традиционные (со времен Советского Союза) принципы формирования цен по базисным условиям с учетом расходов по транспортировке продукции. В данном случае, порядок возмещения ценой транспортных расходов объясняется термином франко (до), показывающим, до какого места пути следования товара транспортные расходы включены в цену. Включение в цену различных транспортных расходов означает установление для потребителя в различных зонах страны разных цен и тем самым реализует географический принцип ценообразования.

Обычно используются следующие виды франко, соответствующие различным условиям поставки:

- *франко-склад поставщика*. При данном виде цен все расходы по транспортировке продукции от предприятия-поставщика до покупателя несет покупатель, и поэтому расходы по доставке продукции в цену не включаются.

- *франко-станция (порт, пристань) отправления*. В данном случае поставщик продукции включает в цену расходы по доставке продукции до станции отправления, взвешиванию и отправке. Эти расходы можно относить на себестоимость продукции. Остальные транспортные расходы по доставке продукции к месту назначения покупатель оплачивает самостоятельно, и они выделяются в цене в качестве самостоятельных элементов в зависимости от того, используется собственный или привлеченный транспорт (в товарно-транспортных накладных они указываются отдельной строкой).

- *франко-транспортное средство (вагон, баржа или борт парохода, самолета) - станция отправления*. При учете этих условий в отпускную цену включаются не только расходы по доставке продукции до станции ее отправления, но и затраты по погрузке продукции в транспортное средство.

- *франко- транспортное средство-станция назначения*. При таком виде франко в отпускную цену включаются расходы по доставке продукции до станции назначения и расходы по перегрузке ее в пути следования.

- *франко-станция назначения*. В данном случае в отпускную цену включаются все расходы по доставке продукции до станции назначения, а также выгрузке товара из транспортного средства.

- *франко-склад покупателя*. При учете этого условия в отпускную цену включаются все расходы по транспортировке, а также затраты на погрузочно-разгрузочные работы, связанные с доставкой продукции до потребителя.

Использование того или иного вида франко цен обуславливается особенностями продукции. Например, при поставках внутри города применяются цены франко-склад предприятия–изготовителя. На сложнотехническую продукцию, продукцию химической промышленности, как правило, устанавливаются цены франко-склад поставщика или франко-станция отправления. Многие виды машин, оборудования принимаются или приобретаются заказчиком непосредственно на предприятии-изготовителе и оплачиваются по ценам франко-склад поставщика.

Цены франко-станция назначения обычно устанавливаются на нефть и нефтепродукты, газ, лес и лесопroduкцию, привозные строительные материалы, т.е. виды продукции которые повсеместно широко применяются в промышленности, строительстве в качестве сырья, материалов, топлива.

В конечном итоге все транспортные расходы оплачивает покупатель, но оплачивает по-разному в зависимости от вида франко. Транспортные расходы до пункта, указанного во франко (в договоре), включены в себестоимость продукции предприятия-изготовителя и, следовательно, в его отпускную цену. Покупатель, купив продукцию по этой цене, возместил изготовителю или поставщику понесенные им транспортные расходы, то есть оплатил их. От места, указанного во франко, и до своего склада транспортные расходы непосредственно несет покупатель, оплачивая их сверх цены.

**5. Классификация цен с учетом их территориального распространения.** Выделяют единые республиканские и местные цены. Единые цены, т.е. цены одного уровня, действуют по всей территории республики. Они устанавливаются и контролируются центральными органами управления (плата за электроэнергию, квартирная плата и др.). Местные цены формируются по определенным территориям (областям, регионам) под воздействием, как рыночных факторов, так и под влиянием регулирования со стороны местных органов власти.

**6. Классификация цен по форме организации торговли и характеру ценовой информации.** По форме организации торговли выделяют цены прямых контрактов, биржевые цены, цены аукционов, цены торгов.

**6.1.Цены прямых контрактов** подразделяются на *цены продавцов, цены покупателей, контрактные цены* (цены фактических сделок). *Цены продавца* — это цены, по которым продавец предлагает свою продукцию, т.е. это желаемые продавцом цены. *Цены покупателя* - это цены, которые объявляет покупатель на заинтересовавшую его продукцию, т.е. это желаемые покупателем цены. *Контрактные цены* или *цены фактической сделки* — это цены, по которым достигается фактическая договоренность между продавцом и покупателем. Данные цены закрепляются контрактом (договором). В зависимости от конъюнктуры рынка (спроса и предложения) цены контрактов могут тяготеть к ценам, как продавца, так и покупателя.

*Контрактные цены* фиксируются в специальных коммерческих документах (контрактах и счетах). Отражают реальные условия торговой сделки, т.е. количест-

во и качество товаров, сроки и условия поставки, условия и валюту платежа, гарантии и др. Условия сделки согласовываются между реальными продавцами и покупателями, а контрактные цены при этом являются индикатором состояния того или иного сегмента рынка товаров и услуг. В то же время эти цены затрудняют получение объективной информации, поскольку они, как правило, составляют коммерческую тайну компании. Данные цены также значительно дифференцированы в зависимости от специфики реальных сделок, что также затрудняет проведение объективного анализа. Поэтому *механизм формирования контрактных цен включает в себя твердые, с последующей фиксацией и подвижные (скользящие) цены.*

*Твердая цена* - это цена, которая устанавливается при подписании контракта и не подлежит изменению в течение его действия, а также не зависит от сроков поставки партии товара. Такие цены применяются, как правило, в сделках, предусматривающих немедленную поставку в короткий срок. При этом значительное влияние на применение данных цен оказывает стабильность конъюнктуры рынка.

*Цена, с последующей фиксацией* - это цена, которая зафиксирована при заключении контракта и впоследствии может быть скорректирована в соответствии с изменениями рыночной цены данного товара на момент его фактической поставки. В этом случае изменение происходит на основе информации о текущих ценах, действующих на данный момент времени. В контракте обычно оговаривается так называемая величина «зоны нечувствительности», т.е. такое отклонение рыночной цены от зафиксированной в контракте, при котором не требуется ее пересматривать. Величина такой «зоны» находится обычно в пределах 2—3 % от указанной в контракте цены. Такие цены могут применяться в ходе исполнения контракта, в котором указаны момент и принцип фиксации, например, фиксирование цены перед поставкой каждой партии товаров и перед началом каждого календарного года.

*Скользящая цена* – это цена, исчисляемая в момент исполнения контракта путем пересмотра первоначальной договорной цены с учетом изменения в издержках производства, за период времени, необходимый для изготовления продукции. (Например, инфляция, устойчивое изменение цен на ресурсы и т.д.). Скользящие цены обычно устанавливаются на товары с длительным сроком действия (суда, сложное промышленное оборудование). При подписании контракта в этом случае фиксируется исходная, базисная цена, оговаривается ее структура: переменные расходы, доля постоянных расходов, прибыль. Первоначальная базисная цена к моменту исполнения договора может быть скорректирована с учетом изменения цен на материалы, ставок з/пл. или других факторов. Такие цены применяются с целью страхования продавцов от ценовых рисков.

**6.2. Биржевые цены** - это цены по сделкам, заключаемым на бирже, выступающей в роли посредника товарообменных операций. Считается, что биржевые цены несут наиболее объективную ценовую информацию о том или ином товаре. Это обусловлено особенностями биржевого товарного рынка, на котором присутствуют, прежде всего, массовые стандартные товары, имеется много продавцов и покупателей, а сделки совершаются регулярно. Фактически биржевой рынок — это рынок, основанный на конкуренции и не требующий вмешательства государства.

**6.3. Аукционные цены** — это цены, отражающие процесс продажи товара на аукционе. В классическом понимании аукцион - это рынок продавца, основные аукционные товары являются нестандартными и спрос на них обычно, превышает

предложение. Вследствие этого, для аукциона характерна повышательная динамика цен, а в ходе его проведения различают:

- стартовую цену, по которой объявляется начало торгов;
- цену аукционного шага, или промежуточную цену, которая превышает стартовую и объявляется покупателем;
- цену фактической продажи, превышающую стартовую на сумму цен аукционных шагов.

Аукционные цены несут участникам рынка информацию о возможностях покупки или продажи товара на аукционе.

**6.4.Цены торгов** — это цены при специализированной форме торговли, основанной на выдаче заказов на поставку товаров или сдаче подрядов на проведение определенных работ. В данном случае превалирует рынок покупателя-заказчика, в ответ, на заявку которого поступают предложения (оферты) от потенциальных продавцов (оферентов). На данном рынке общая динамика цен является понижительной, поскольку при прочих равных условиях покупатель предпочитает относительно более дешевое предложение и, соответственно, более низкую цену. Цены торгов являются, как правило, объектом вмешательства государства. Это обусловлено тем, что значительная часть заказов и подрядов регламентируется правилами, устанавливаемыми государственными органами. Торги в отличие от аукционов являются более закрытыми и ограниченными, а ценовая информация с них поступает нерегулярно.

**7. Классификация цен по характеру ценовой информации.** Можно выделить **справочные, публикуемые и расчетные цены.** **7.1.Справочные цены** - это цены, которые информируют покупателей об условиях продажи товаров (услуг) производителями или продавцами. Справочные цены обычно публикуются под таким заголовком в различных общих и специальных изданиях или информация о них поступает к торговым партнерам по состоявшимся ранее сделкам купли-продажи другим путем. В свою очередь по *форме предоставления информации* **справочные цены** подразделяются на цены прейскурантов (каталогов, проспектов) и цены предложений.

*Цены прейскурантов (каталогов, проспектов)* - это цены, которые публикуются в специальных изданиях фирмами-производителями стандартной, массовой продукции с кратким описанием основных технико-экономических параметров изделий. Прейскурантные цены являются отправной точкой для заключения (согласования) договорной цены при заключении торговой сделки.

*Цены предложений* устанавливаются производителями на специальную, заказанную потребителем продукцию без согласования с ним. Тем не менее, при формировании уровня этих цен учитываются основные условия сделки и конъюнктуры рынка. Иногда цены предложений могут определяться на основе цен конкурентов, а также с учетом полезного эффекта, получаемого потребителем при приобретении нового изделия вместо старого. Поэтому при определении цен предложений важнейшее значение имеют условия потребления новой продукции, поскольку одни и те же потребительские свойства нового изделия могут по-разному оцениваться покупателями. При этом информация о ценах предложений может предоставляться производителями по запросам потребителей.

В случае недостатка информации об абсолютных уровнях цен и для повышения качества ценового анализа могут применяться средние и удельные цены, а так-

же индексы цен. *Средние уровни цен* могут рассчитываться по группам товаров, подотраслям и отраслям. В качестве *удельных цен* чаще всего используются ценовые показатели на единицу основного потребительского параметра или единицу полезного эффекта. *Индексы цен* представляют собой показатели динамики цен за определенный период.

*Справочные цены* отражают, как правило, интересы товаропроизводителя (продавца), носят ориентировочный характер и поэтому могут существенно отклоняться от цен фактических сделок. Поэтому для поставщиков справочные цены являются базой при определении цен предложений, а для потребителей — ориентиром при согласовании цены сделки. Поэтому вполне закономерно, что разница между справочными ценами и ценами фактических сделок составляет до 30 % в зависимости от особенностей контракта и конъюнктуры рынка. В настоящее время справочные цены публикуются в широких источниках различными объединениями товаропроизводителей, информационными агентствами и бюро, консультационными и брокерскими фирмами, информацию о них можно получить без каких-либо затруднений.

**7.2. Публикуемые цены** с позиций носителя ценовой информации достаточно близки к справочным ценам и помещаются в специальных и фирменных источниках информации, которые могут быть общедоступными. Эти цены обычно отражают мировой уровень и динамику цен, применяемых наиболее известными и влиятельными компаниями-поставщиками конкретного вида продукции. К публикуемым ценам относятся:

- *биржевые котировки*, являющиеся ценами товаров, выступающими предметом биржевой торговли;
- *цены аукционов и экспортно-импортных сделок*, зафиксированных в определенный момент времени;
- *цены фактических внутренних сделок и средние цены экспортно-импортных сделок* за определенный период времени;
- *цены предложений* крупных торговых компаний и других предприятий продавцов.

## **2.2. Уровень, структура и динамика цен. Характеристика отдельных элементов цены**

Наличие различных видов цен порождает их соответствующую структуру, представляющую собой определенные соотношения элементов цены в процентах или долях. Все действующие цены различаются между собой по структурным элементам и доле этих элементов в общей величине цены. Простейшее механическое деление цены можно осуществить по входящим в состав готового изделия ценам отдельных элементов. Например, цена автомобиля состоит из цен двигателя, кузова, колес, переднего и заднего мостов и т.д. Однако цена готового изделия не равняется сумме цен входящих в него составных частей. Это объясняется влиянием как рыночных (предложение и спрос не только на готовые изделия, но и на запчасти), так и не рыночных (производственных, политических, экологических, социальных) факторов. Цена состоит из трех составляющих:

- издержки (себестоимость) производства и обращения;

- налоги, сборы, отчисления;
- прибыль (производителя, посредников, розничного продавца).

Структура цен как по основным составляющим (себестоимость, прибыль, налоги), так и по составу этих составляющих, особенно себестоимости, может резко отличаться по отдельным товарным группам и товарам. Это определяется рыночной конъюнктурой и спецификой производимой продукции. Поскольку рынок через соотношение спроса и предложения определяет уровень цены, следовательно, он воздействует на размер прибыли и налогов при относительно стабильной себестоимости. При этом основным по значимости элементом в составе цены товара для предприятий является его себестоимость, т.е. выражение в денежной форме затрат на производство и реализацию продукции.

Специфика производимой продукции определяется ее конструктивными характеристиками и особенностями процесса производства. Существуют трудоемкие, материалоемкие, энергоемкие, фондоемкие и наукоемкие производства и это определяет структуру складывающихся затрат в отдельных сферах экономики. Так, в легкой и пищевой промышленности преобладают материалоемкие производства; в приборостроении, радиотехнике и народных промыслах – трудоемкие; электрометаллургии, теплосиловом хозяйстве – энергоемкие; в гидроэнергетике, кораблестроении – фондоемкие и т.д.

В условиях, проводимых с 90-х годов прошлого столетия реформ ценообразования в странах СНГ фактором, определяющим динамику и уровень всех цен, являлся рост цен на сырьевые и топливно-энергетические ресурсы, зерно и другую сельскохозяйственную продукцию. Либерализация цен и изменение порядка их формирования способствовали росту ценовых претензий товаропроизводителей и посредников, которые стали проводниками ценовой политики. Свободные цены привели к обесцениванию денежных средств предприятий и населения, к кризису сбыта многих видов дорогостоящей продукции, изменило структуру спроса в сторону повышения доли относительно более дешевых товаров. На рост цен оказывают влияние увеличение добавленной стоимости вследствие переоценки основных фондов, роста заработной платы, увеличение цен и тарифов на все потребляемые ресурсы, рост абсолютных размеров прибыли, налогов, сборов, отчислений. Поэтому наряду с объективными причинами повышательной динамики цен, связанной с приближением уровня цен на топливно-энергетические ресурсы к мировому уровню, на данную динамику оказывало существенное влияние изменение системы налогообложения (введение налога на добавленную стоимость, акциза, различных сборов и отчислений).

В общем, виде, цена любого товара, услуги состоит из ряда обособленных элементов. Конечную розничную цену, по которой отечественный товар приобретается населением на республиканском рынке, можно представить в виде схемы (рис. 2.1).

Отпускная цена, по которой товар реализуется предприятием-изготовителем, состоит из себестоимости его производства, прибыли и косвенных налогов (или дотации).

Себестоимость представляет собой плановые затраты, связанные с производством и реализацией продукции. По действующему законодательству она включает также целый ряд налогов и отчислений в различные фонды (налог за пользование

природными ресурсами, платежи за землю, отчисления на социальные нужды, отчисления в инновационный фонд и др.).

Прибыль представляет собой форму чистого дохода, категорию расширенного воспроизводства. В ценах необходима для создания средств на потребление и накопление предприятий, а также уплаты прямых налогов за счет прибыли (на прибыль, недвижимость, местных).

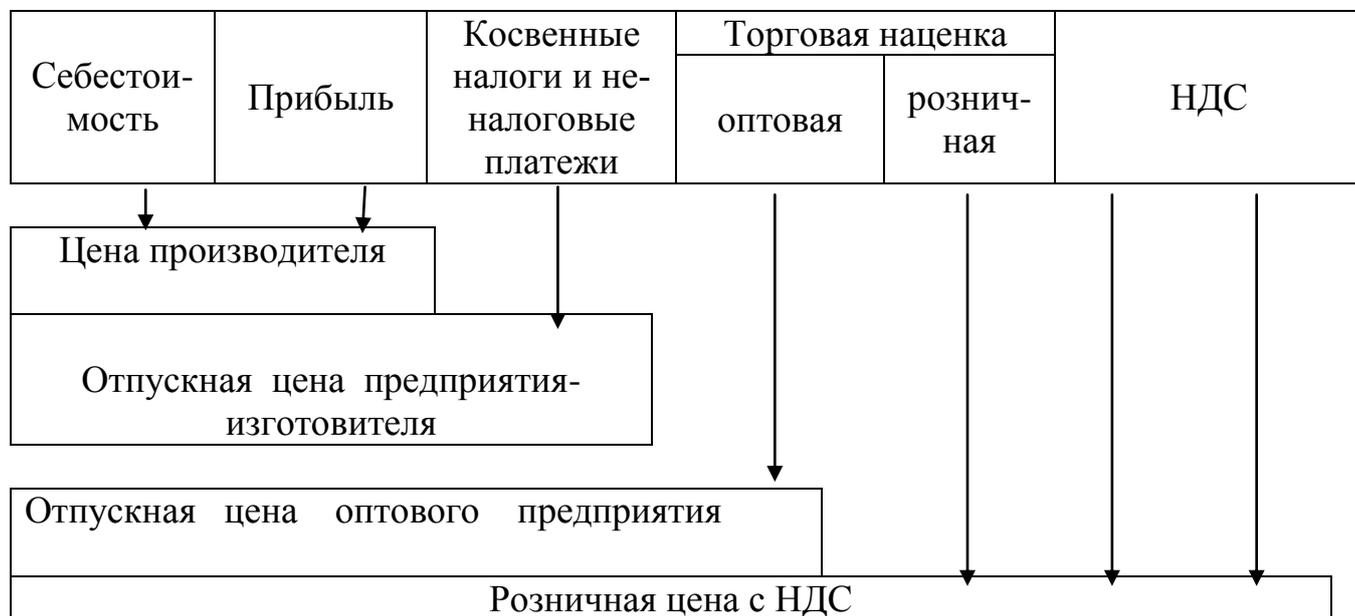


Рисунок 2.1. Состав розничной цены по элементам

Косвенные налоги устанавливаются государством с учетом общественных потребностей и непосредственно увеличивают цену. В качестве косвенных налогов могут выступать акциз, сборы в целевые республиканские бюджетные фонды. В отдельных случаях для уменьшения цены (например, на социально значимые товары или услуги) государство выплачивает изготовителю или потребителю дотацию, частично возмещающую часть затрат и обеспечивающую некоторую прибыль предприятию.

Отпускная цена предприятия – оптовика состоит из отпускной цены изготовителя и наценки в пользу оптовой организации. Розничная цена – это цена конечного потребления товара. По розничным ценам торговые организации продают товары населению. В отличие от отпускной цены оптовика розничная цена дополнительно включает розничную торговую наценку, налог на добавленную стоимость.

Оптовая и розничная торговые наценки – представляют собой цены услуг оптовой и розничной торговли. По своему составу они схожи с отпускной ценой предприятия – изготовителя, содержат издержки торговых организаций, их прибыль, а также косвенные налоги, предусмотренные законодательством государства и уплачиваемые торговой организацией. Сумма торговой наценки может определяться на основе установленных или согласованных в процессе переговоров между продавцами и покупателями размеров торговых надбавок или скидок. Торговую надбавку принято выражать в процентах к отпускной, а торговую скидку – в процентах к розничной цене.

На основании Особенной части Налогового кодекса Республики Беларусь, налогом на добавленную стоимость облагаются обороты по реализации товаров, ра-

бот, услуг, имущественных прав на объекты интеллектуальной собственности на территории РБ, за исключением оборотов, освобождаемых от НДС. Ставки налога на добавленную стоимость могут различаться по видам товаров:

1) 0% - при реализации экспортируемых товаров, транспортных услуг, услуг по производству товаров из давальческого сырья;

2) 10% - при реализации предприятиями продукции растениеводства (кроме цветов, декоративных растений), животноводства (кроме пушного звероводства), рыбоводства и пчеловодства; при реализации субъектами хозяйствования продовольственных товаров и товаров для детей по перечню, утвержденному Президентом Республики Беларусь. Если товары реализуются по регулируемым розничным ценам, в структуру которых уже включен НДС, то применяется ставка, производная от 10% - 9,09% (10%/110%);

3) 20% - по остальным товарам и услугам. Если товары реализуются по регулируемым розничным ценам, в структуру которых уже включен НДС, то применяется ставка, производная от 20% - 16,67% (20%/120%).

### 2.3. Формирование себестоимости как основного элемента цены

При обосновании себестоимости в расчетах цен в калькуляционный лист включаются как экономически однородные элементы (сырье, материалы, заработная плата производственных рабочих), так и комплексные статьи, в совокупности учитывающих заработную плату других категорий работников, материалы, амортизацию (общепроизводственные, общехозяйственные, коммерческие расходы). Кроме непосредственных затрат в себестоимость включается целый ряд налогов и неналоговых платежей, необходимых для формирования различных фондов централизованных ресурсов.

**Себестоимость продукции (работ, услуг) представляет собой стоимостную оценку затрат, произведенных в процессе производства и реализации продукции, товаров, работ, услуг. В себестоимость не включаются затраты:**

- на освоение новых предприятий, производств, цехов и агрегатов; затраты на шефмонтаж, подготовку кадров на вновь вводимом в действие предприятии, производствах, цехов; затраты на содержание дирекции строящегося предприятия; затраты по устранению недоделок в проектах, строительного-монтажных работах, исправление дефектов оборудования по вине изготовителей и т.д.;

- затраты по созданию и совершенствованию систем и средств управления (они возмещаются за счет средств, направленных на финансирование капитальных вложений);

- затраты, связанные с возмещением морального вреда, восстановление здоровья потерпевших; затраты по возмещению пособий и пенсий, выплаченных в связи с увечьем или иным повреждением здоровья, а также по случаю потери кормилица, не являющимися работниками данной организации;

- затраты на выполнение или оплату работ (услуг), не связанных с производством продукции (работы по благоустройству территорий, не находящихся в собственности, пользовании или аренде организации, населенных пунктов, оказанию помощи сельскому хозяйству и другие виды работ);

- затраты на выполнение работ по строительству, оборудованию и содержанию (включая амортизационные отчисления и затраты на все виды ремонта) культурно-бытовых и других непромышленных объектов, находящихся на балансе организаций, а также работ, выполняемых в порядке оказания помощи и участия в деятельности других организаций.

**Затраты, включаемые в себестоимость** продукции (работ, услуг), группируются в соответствии с их экономическим содержанием по следующим элементам:

1. Материальные затраты (за вычетом стоимости возвратных отходов);
2. Затраты на оплату труда;
3. Отчисления на социальные нужды;
4. Амортизация основных средств и нематериальных активов, используемых в предпринимательской деятельности;
5. Прочие затраты.

**1.** В элементе «**материальные затраты**» отражаются:

стоимость приобретаемых со стороны сырья и материалов, используемых в производстве продукции (выполнении работ, оказания услуг);

- стоимость приобретаемых материалов, используемых для упаковки и маркировки продукции штриховыми идентификационными кодами, предпродажная подготовка;

- стоимость инструментов, приспособлений, лабораторного обслуживания, специальной одежды и другого имущества, не являющегося амортизированным имуществом;

- стоимость запасных частей и расходных материалов для ремонта инвентаря, специальной одежды и другого имущества, не являющегося амортизированным имуществом;

- стоимость комплектующих изделий, полуфабрикатов, подвергающихся дополнительной обработке;

- затраты на освоение природных ресурсов; затраты на рекультивацию земель; плата за древесину, отпускаемую на корню; плата за другие природные ресурсы, используемые организацией, в том числе за пользование водными объектами;

- стоимость приобретаемого со стороны топлива всех видов, расходуемого на технологические цели, выработку всех видов энергии (электрической, тепловой, сжатого воздуха, холода и других видов), отопление производственных зданий;

- стоимость транспортных услуг по обслуживанию производства, выполняемых транспортом организации;

- стоимость покупной энергии всех видов, расходуемой на технологические, энергетические, двигательные и другие производственные и хозяйственные нужды организации;

- потери от недостачи и порчи при хранении и транспортировке товарно-материальных ценностей в пределах норм естественной убыли, установленных законодательством.

Стоимость материальных ресурсов, включаемых в затраты на производство и реализацию по элементу «*Материальные затраты*» определяются путем суммирования стоимости этих материальных ресурсов (без учета НДС в соответствии с законодательством) и фактически произведенных затрат, связанных с их приобретением, в том числе осуществляемых другими лицами на основании договоров. Включение в состав себестоимости сырья, материалов и других материальных ресурсов производится в соответствии с учетной политикой, принятой в организации, с использованием одного из следующих методов оценки запасов: по ценам последнего приобретения (ЛИФО), по ценам первого приобретения (ФИФО). Применение иных методов оценки запасов при включении их в себестоимость устанавливается законодательством. Из затрат на материальные ресурсы, включаемых в себестоимость продукции (работ, услуг), исключается стоимость *возвратных отходов*. Под *возвратными отходами* производства понимаются остатки сырья, материалов, полуфабрикатов и других видов материальных ресурсов, образовавшихся в процессе производства продукции (работ, услуг), утратившие полностью или частично потребительские качества исходного ресурса (химические или физические свойства) и в силу этого используемые с повышенными затратами (понижением выхода продукции) или не используемые по прямому назначению. *Не относятся к возвратным отходам* остатки материальных ресурсов, которые в соответствии с установленной технологией передаются в другие цеха, подразделения в качестве полноценного материала для производства других видов продукции или попутная (сопряженная) продукция.

**2.** В элементе «**Затраты на оплату труда**» отражаются выплаты по заработной плате за фактически выполненную работу, отработанное время за периоды, включаемые в рабочее время, а также дополнительные выплаты стимулирующего и компенсирующего характера, иные выплаты, установленные законодательством. Это з/плата, начисленная на основе тарифных ставок (окладов), часовых тарифных ставок с учетом их повышений, фиксированных должностных окладов, сдельных расценок за фактически выполненную работу и за отработанное время в зависимости от количества и сложности выполняемой работы, квалификации работников. А также: стоимость продукции, выдаваемой работникам в порядке натуральной оплаты в счет выплаты заработной платы; выплаты по системам премирования, компенсации различного характера, доплаты за ученые степени и звания, оплата отпусков с сохранением з/платы в связи с обучением в вечерней и заочной форме, затраты на выплату пенсий за работу с особыми условиями, возмещаемые государственному внебюджетному Фонду социальной защиты населения Министерства труда и социальной защиты РБ. В себестоимость продукции **не включаются** выплаты работникам в денежной и натуральной формах, носящие характер социальных льгот (премии из фонда специального назначения, вознаграждения по итогам работы за год, материальная помощь, ссуды и займы, надбавки к пенсиям и т.д.).

**3.** В элементе «**Отчисления на социальные нужды**» отражаются обязательные страховые взносы по установленным законодательством нормам в государственный внебюджетный Фонд социальной защиты населения Министерства труда и социальной защиты РБ по всем видам оплаты труда работников, занятых в производстве соответствующих продукции, товаров, работ, услуг, независимо от источников выплат, кроме тех, на которые страховые взносы не начисляются.

**4.** В элементе «**Амортизация основных средств и нематериальных активов, используемых в предпринимательской деятельности**», отражаются суммы амортизационных отчислений по основным средствам и нематериальным активам, произведенных в установленном порядке на полное восстановление, как по собственным, так и по арендованным основным средствам. Амортизационные отчисления по объектам лизинга в течение срока действия договора лизинга производятся в размерах и в периоды, установленные договором лизинга, в соответствии с законодательством. В этом элементе затрат отражаются амортизационные отчисления от стоимости основных средств (помещений), предоставляемых бесплатно организациям общественного питания, обслуживающим трудовые коллективы организаций, а также от стоимости помещений и инвентаря, предоставляемых организациями медицинским учреждениям для организации медпунктов непосредственно на территории организаций.

**5.** К элементу «**Прочие затраты**» в составе себестоимости продукции (работ, услуг) относятся:

- налоги, сборы (пошлины), платежи и другие обязательные отчисления в государственные целевые бюджетные (включая инновационные фонды) и внебюджетные фонды, включаемые в соответствии с законодательством в себестоимость продукции (работ, услуг);

- платежи за использование (изъятие, добычу) природных ресурсов, выбросы загрязняющих веществ в атмосферный воздух, сбросы сточных вод или загрязняющих веществ в окружающую среду, размещение отходов производства в пределах установленных лимитов, платежи за переработку нефти и нефтепродуктов организациями, осуществляющими переработку нефти; плата за использование радиочастотного спектра;

- платежи за производство и (или) импорт пластмассовой, стеклянной тары, тары на основе бумаги, картона и иных товаров, которые после утраты потребительских свойств образуются отходы, оказывающие вредное воздействие на окружающую среду и требующие организации систем их сбора;

- страховые взносы по видам обязательного страхования; страховые взносы по перечню видов добровольного страхования в размерах, определяемых Президентом РБ;

- проценты по полученным займам и кредитам, за исключением процентов по просроченным займам и кредитам;

- проценты за отсрочку или рассрочку оплаты товаров, выполненных работ, оказанных услуг;

- проценты по простым и переводным векселям (их копиям и экземплярам переводного векселя), выданным организацией при их оплате;

- затраты на оплату услуг связи, включая затраты на почтовые, телефонные, телеграфные услуги, роуминг, услуги факсимильной и спутниковой связи, Интернет, электронной почты и другие подобные услуги;

- плата за регистрацию доменного имени в домене ВУ, организационно-техническую поддержку функционирования домена, создание и обновление веб-сайта;

- оплата услуг по охране имущества, затраты по противопожарному обслуживанию аварийно-спасательными службами, обслуживанию охранно-пожарной сигнализации и т.д.;

- плата за обучение кадров и затраты по набору работников, включая оплату услуг специализированных организаций по подбору персонала; оплата консультационных, информационных и аудиторских услуг;

- затраты на рекламу и маркетинговые услуги;

- гарантийный ремонт и обслуживание изделий, на которые установлен гарантийный срок службы;

- арендная плата;

- лизинговые платежи; командировочные расходы; представительские расходы и расходы на проведение собраний, конференций, семинаров, коллегий, совещаний;

- ежемесячные отчисления средств на финансирование работ по капитальному ремонту вспомогательных помещений; отчисления в ремонтный фонд и резерв предстоящих расходов на ремонт основных средств;

- оплата услуг банков; плата за регистрацию прав на недвижимое имущество и землю и т.д.

Перечень статей затрат, их состав и методы распределения по видам продукции (работ, услуг), а также порядок оценки остатков незавершенного производства определяются отраслевыми методическими рекомендациями по вопросам планирования, учета и калькулирования себестоимости продукции (работ, услуг) с учетом характера и структуры производства. Устанавливаемая для соответствующей отрасли (подотрасли, вида деятельности) группировка затрат по статьям должна обеспечить выделение затрат, связанных с производством отдельных видов продукции (работ, услуг), которые могут быть прямо включены в их себестоимость (прямые затраты).

Затраты на производство продукции (работ, услуг) включаются в себестоимость продукции (работ, услуг) того отчетного периода, к которому они относятся, независимо от времени оплаты – предварительной или последующей. Отдельные виды затрат (подготовка и освоение производства, погашение стоимости специальных инструментов и т.д.), в отношении которых нельзя точно установить, к какому отчетному периоду они относятся, а также затраты сезонных отраслей промышленности включаются в себестоимость в сметно-нормализованном порядке, определяемом в отраслевых методических рекомендациях или учетной политике. Непроизводительные затраты отражаются в учете в том отчетном месяце, в котором они выявлены. Затраты, произведенные организацией в иностранной валюте и подлежащие включению в себестоимость продукции (работ, услуг), отражаются в отчетном периоде в белорусских рублях в суммах, определяемых путем перерасчета иностранной валюты в белорусские рубли по официальному курсу, установленному Национальным банком Республики Беларусь на дату совершения операций.

## **2.4. Калькулирование себестоимости продукции**

При калькулировании себестоимости затраты могут группироваться по различным признакам: основные и накладные, прямые и косвенные, переменные и постоянные, производственные и внепроизводственные (коммерческие).

Распределение на основные и накладные затраты осуществляется в зависимости от участия их в технологическом процессе. **Основные затраты** непосредственно связаны с технологией производства конкретного изделия и определяют характер его потребительских свойств. К **накладным расходам** относят затраты, обусловленные не созданием продукции, а обслуживанием и управлением производства.

Деление расходов на *прямые и косвенные* связано с особенностями включения расходов в себестоимость конкретного изделия.

**Прямыми** называются затраты, которые по документам можно точно отнести или списать на производство товара (сырье и основные материалы, покупные изделия и полуфабрикаты, топливо и энергия на технологические цели, основная заработная плата производственных рабочих). Расчет по прямым калькуляционным статьям производится по нормам на единицу продукции (работы, услуги). Если последние не установлены законодательно, то они разрабатываются и утверждаются субъектом хозяйствования самостоятельно.

**Косвенными** называются затраты, которые для определения типа производства носят общий характер, связаны с производством нескольких видов продукции и распределяются между ними пропорционально выбранной базе.

К косвенным затратам относятся *общепроизводственные, общехозяйственные и прочие производительные расходы*.

*Общепроизводственными* являются расходы по обслуживанию основного и вспомогательного производства. К ним относятся:

- расходы по содержанию и эксплуатации машин и оборудования;
- амортизационные отчисления и затраты на ремонт основных средств и иного имущества, используемого в производстве;
- расходы по страхованию указанного имущества;
- расходы на отопление, освещение и содержание помещений, используемых для основных и вспомогательных производств;
- арендная плата за помещения, машины, оборудование и другие основные средства, используемые в производстве;
- оплата труда работников, занятых обслуживанием производства;
- другие аналогичные по назначению расходы.

Если учет общепроизводственных расходов по отдельным подразделениям производства или видам продукции не ведется, то при списывании и калькулировании цен указанные расходы распределяются в соответствии с методом, определенным в учетной политике предприятия. Существуют следующие способы распределения общепроизводственных расходов:

- пропорционально основной заработной плате производственных рабочих;
- пропорционально сумме прямых расходов;
- пропорционально объему выпущенной продукции (в натуральном или стоимостном выражении);
- пропорционально выручке от реализации продукции;

- другие способы.
- *Общехозяйственными* являются расходы по обслуживанию и управлению предприятием. К ним относятся:
  - административно-управленческие расходы;
  - расходы на содержание общехозяйственного персонала, не связанного с производственным процессом;
  - амортизационные отчисления и расходы на ремонт основных средств управленческого и общехозяйственного назначения;
  - арендная плата за помещения общехозяйственного назначения;
  - расходы на оплату информационных, аудиторских, консультационных и других подобных услуг;
  - иные аналогичные по назначению управленческие расходы.

Общехозяйственные расходы распределяются по видам выпускаемой продукции пропорционально выбранному показателю. Механизм списания и распределения указанных расходов аналогичен общепроизводственным расходам.

Предприятие вправе выбирать один из методов распределения накладных расходов по видам продукции, но выбранный метод распределения указанных расходов должен быть единым как при учете затрат, так и при планировании цен.

Отнесение затрат к **переменным** или **постоянным** осуществляется в зависимости от характера их связи с объемом производства. В частности, *переменные* затраты изменяются прямо пропорционально объему выпуска продукции (сырье, основные материалы, топливо и энергия на технологические цели, заработная плата производственных рабочих). *Постоянные или условно-постоянные* затраты (связанные с управлением, обслуживанием производства) относительно стабильны и существенно не зависят от изменения объема выпуска продукции.

Распределение затрат на **производственные** и **внепроизводственные** осуществляется в соответствии с характером их участия в производстве и реализации продукции. К *производственным* относят расходы, которые связаны с изготовлением продукции в соответствии с технологией и производственным процессом. Внепроизводственные (коммерческие) расходы возникают в процессе доведения товара до потребителя (тара и упаковка, маркетинговые расходы, реклама, транспортировка и некоторые другие).

Важную роль в практике планирования играет *классификация затрат по элементам и статьям расходов*. Сущность классификации по элементам состоит в том, что каждый элемент затрат включает однородные по экономическому характеру расходы, которые в совокупности составляют себестоимость. К числу основных элементов себестоимости относятся:

- материальные затраты (за вычетом возвратных отходов);
- расходы на оплату труда;
- отчисления на социальные нужды;
- амортизация основных фондов;
- прочие затраты.

Суть классификации затрат по калькуляционным статьям заключается в том, что прямые затраты выделяются в отдельные самостоятельные статьи расходов в виде однородных экономических элементов, а косвенные отражаются в форме ком-

плексных статей расходов. На основе такой группировки чаще всего исчисляется себестоимость единиц различных видов продукции при определении цен.

### ТЕМА 3: ЦЕНЫ В ЭКОНОМИКЕ ПРЕДПРИЯТИЯ

#### 3.1. Обоснование прибыли, включаемой в цены

Важным элементом цены является прибыль, которая представляет собой форму чистого дохода, категорию расширенного воспроизводства. Она необходима для развития производства и материального стимулирования на предприятии, а также является важным источником формирования доходной части бюджета.

С учетом конкретных условий функционирования предприятий использовались различные показатели рентабельности как отношение прибыли к себестоимости продукции, заработной плате, производственным фондам, цене продукции. Наибольшее распространение получили показатели рентабельности, исчисляемые по отношению к себестоимости продукции и заработной плате. В торговле, где цены определяются по рыночным факторам, рентабельность рассчитывается по отношению к цене продажи товара. Норма рентабельности по отношению к заработной плате предпочтительна для предприятий, где одновременно производится продукция с разной структурой затрат, оказываются трудоемкие услуги (например, услуги по переработке давальческого сырья), что не обеспечивает получения выгодной прибыли с точки зрения затрат живого труда. Технологию обоснования целевой нормы рентабельности по отношению к себестоимости и заработной плате можно выразить следующими формулами:

$$НР_C = П / C_{\Pi} \times 100, \quad \text{или} \quad НР_{З/ПЛ} = П / \Phi_{\text{ОСН.З/ПЛ}} \times 100,$$

где,  $НР_C$ , ( $НР_{З/ПЛ}$ ) – норма рентабельности по отношению к себестоимости (зарплатной плате), %,

$\Pi$  – плановая прибыль от реализации продукции предприятия за определенный период, руб.,

$C_{\Pi}$  - плановая себестоимость реализуемой продукции предприятия за определенный период, руб.,

$\Phi_{\text{ОСН.З/ПЛ}}$  - плановый фонд основной заработной платы производственных рабочих. В современных условиях целесообразно в качестве расчетного периода использовать предстоящий квартал.

Плановая прибыль от реализации продукции определяется потребностью предприятия в прибыли, действующим порядком ее распределения и состоит из:

- налога на недвижимость, рассчитываемого исходя из установленных ставок и стоимости производственных фондов, подлежащих налогообложению;
- налога на прибыль;
- прибыли, остающейся в распоряжении предприятия.

В свою очередь, прибыль, остающаяся в распоряжении предприятия, должна включать средства на:

1) уплату процентов за ссуды, полученные на восполнение недостатка собственных оборотных средств и на приобретение основных средств и нематериальных активов;

2) создание фонда накопления (затраты на финансирование научно-исследовательских, опытно-конструкторских, проектных и технологических работ, создание и освоение новых технологических процессов и видов продукции, финансирование строительства новых объектов, расширение, техническое перевооружение, реконструкцию действующего производства и далее в соответствии с законодательством);

3) создание фонда потребления (премии, выплачиваемые за счет средств специального назначения и целевых поступлений, выплаты по системам премирования работников за производственные результаты сверх размеров, установленных законодательством, вознаграждения по итогам работы за год, материальная помощь, оплата дополнительно предоставляемых по коллективному договору отпусков, надбавки к пенсиям и т.д.);

4) образование резервов;

5) финансирование прироста собственных оборотных средств;

6) местные налоги и сборы, уплачиваемые за счет прибыли;

7) дивиденды.

Распределение прибыли может меняться вместе с изменением налогового законодательства, соответственно будет корректироваться и расчет целевой нормы рентабельности. Он будет иметь также особенности исчисления в зависимости от характера и вида деятельности предприятия.

Таким образом, если предприятие будет иметь в цене прибыль на уровне не меньше, чем рассчитано по норме, то в планируемом периоде в результате реализации продукции по таким ценам оно обеспечит себе поступление необходимой прибыли. Этой прибыли будет достаточно, чтобы использовать ее по всем планируемым направлениям и уплатить налоги. Целевую норму рентабельности надо знать в качестве ориентира и при применении других методов ценообразования при заключении договоров на производство или поставку продукции. В рамках ассортимента рентабельность продукции на предприятии может затем дифференцироваться в зависимости от спроса на продукцию, ее социальной значимости, но ценовая политика в целом должна быть ориентирована на ее целевое значение.

### **3.2. Отпускная цена предприятия (порядок ее формирования на основе затратного метода)**

Стоимость продукции формируется исходя из себестоимости производства продукции, прибыли и всех видов установленных налогов, качества, потребительских свойств продукции и конъюнктуры рынка. Цены и налоги, представляющие собой экономические инструменты управления народным хозяйством, тесно взаимосвязаны между собой. Ставки различных налогов и отчислений в целевые бюджетные фонды как прямо, так и косвенно влияют на уровень цены. *Прямое воздействие* заключается в том, что налоги и неналоговые платежи непосредственно отражаются в цене, поскольку являются ее составляющими элементами. Вместе с тем,

оказывая сдерживающее или стимулирующее воздействие на производство, они способны менять соотношение спроса и предложения, т.е. косвенно влиять на цену.

Налоговая система Республики Беларусь предполагает дифференцированный подход к включению налогов и неналоговых платежей в цену. *Одна часть налогов – прямые*, т.е. которыми облагается имущество предприятий и их доходы. Эти налоги и неналоговые платежи отражаются в таких элементах цены, как себестоимость (налог за пользование природными ресурсами, платежи за землю, отчисления на социальные нужды, отчисления в инновационные фонды) и прибыль (налог на недвижимость, налог на доходы и прибыль, прочие налоги, выплачиваемые из прибыли). *Другая часть относится к косвенным налогам*, которые выделяются как самостоятельные элементы цены, увеличивают ее размер.

Обоснование цены начинается с определения **плановой себестоимости** производства и реализации продукции в соответствии с действующим положением по составу затрат, включаемых в себестоимость.

Определение **размера прибыли** в цене товара осуществляется с помощью обоснованной предприятием (или установленной государственными органами) нормы рентабельности.

**Акциз.** Акцизы включаются в цены товаров, имеющих по специфике своих свойств монопольно высокие цены и устойчивый спрос. Акцизами облагается следующая продукция:

- спирт этиловый ректифицированный технический;
- непивная спиртосодержащая продукция; алкогольная продукция (с объемной долей этилового спирта 7% и более);
- слабоалкогольные напитки (с объемной долей этилового спирта более 1,2% и менее 7%);
- прочая пищевая спиртосодержащая продукция в виде растворов, эмульсий, суспензий, произведенных с использованием этилового спирта;
- пиво, пивной коктейль;
- сидры;
- табачная продукция;
- автомобильные бензины, дизельное и биодизельное топливо, судовое топливо газ углеводородный сжиженный и газ природный топливный, используемый в качестве автомобильного топлива;
- масло для дизельных и (или) карбюраторных (инжекторных) двигателей;
- автомобили легковые, микроавтобусы, в том числе переоборудованные в грузовые автомобили.

Ставки акцизов могут быть установлены твердые (специфические), т.е. в евро или рублях за физическую единицу и адвалорные (в процентах от оборота по реализации). Если действует твердая ставка в евро, то сумма акциза определяется путем перевода количества евро по курсу в рубли. В тех случаях, когда установлена адвалорная ставка акциза, то расчет суммы акциза в цене следующий:

$$A = (C + \Pi) / (100 - C_A) \times C_A,$$

где  $A$  – сумма акцизного налога, руб.;

$C_A$  – ставка акцизного налога, %

Для расчета цены с акцизом в одно действие используется формула:

$$\text{ОЦ с А} = (C + П) / (100 - C_A) \times 100$$

Суммирование всех рассчитанных составляющих позволяет определить отпускную цену предприятия-изготовителя той или иной продукции.

НДС в отпускную цену предприятия не включается (кроме случаев, когда на продукцию устанавливаются фиксированные розничные цены). Однако потребитель оплачивает товар по ценам с учетом этого налога. Цена приобретения товара с НДС:

$$\text{ОЦ с НДС} = \text{ОЦ} \times [(100 + C_{\text{НДС}}) / 100].$$

Во всех платежных и расчетных документах сумма НДС должна выделяться отдельной строкой. Например, в товарно-транспортной накладной поставщика значится следующее: отпускная цена без НДС, ставка НДС, сумма НДС, сумма к оплате.

Оптово-отпускные цены формируются всеми оптовыми посредниками. В этом случае в отпускную цену посредника будут включаться отпускная цена производителя или импортера и оптовая надбавка:

$$\text{ОНац.} = \text{ОЦ изг. без НДС} \times \% \text{ОН};$$

$$\text{ОЦ опт. без НДС} = \text{ОЦ изг. без НДС} + \text{ОНац};$$

$$\text{ОЦ опт. с НДС} = (\text{ОЦ изг. без НДС} + \text{ОНац}) \times [(100 + C_{\text{НДС}}) / 100].$$

Розничная цена формируется на основе отпускной производителя или первого оптового покупателя (импортера), осуществившего ввоз товара в республику, с добавлением оптовой и торговой (либо только торговой, если товар поступает в розничную торговую сеть, минуя посредников) надбавки. Размер торговой надбавки разрешено определять с учетом конъюнктуры рынка, кроме товаров из Приложения 1 Инструкции №111 с учетом изменений и дополнений.

$$\text{РТНац.} = \text{ОЦ без НДС} \times \% \text{РН};$$

$$\text{РЦ без НДС} = \text{ОЦ без НДС} + \text{ОНац} + \text{ТНац};$$

$$\text{РЦ с НДС} = (\text{ОЦ без НДС} + \text{ОНац} + \text{ТНац}) \times [(100 + C_{\text{НДС}}) / 100].$$

### **3.3. Формирование цен с учетом зачетного метода исчисления налога на добавленную стоимость**

Одним из наиболее распространенных видов косвенных налогов на потребление, который часто называют налогом с оборота, является налог на добавленную

стоимость. Они действуют во всех европейских странах и странах СНГ. Объектом обложения является добавленная стоимость.

Известны три основных метода формирования цен с учетом НДС: суммирование, вычитание и зачетный (инвойсный). Методы суммирования и вычитания связаны с прямым подсчетом добавленной стоимости и последующим исчислением суммы налога по установленной процентной ставке. Метод суммирования заключается в определении добавленной стоимости путем сложения суммы всех составляющих ее элементов. По методу вычитания, применяемому до последнего времени в Беларуси, затраты на приобретение сырья, материалов, полуфабрикатов, услуг производственного характера сторонних организаций вычитаются из цены продукции. Использование этого метода в Беларуси создало множество трудностей в ценообразовании, поскольку требовалось разграничение материальных и нематериальных затрат при калькулировании себестоимости и формировании цены.

Развитие интеграционных процессов обусловило необходимость изменения национального законодательства по косвенному налогообложению в направлении перехода к зачетному методу исчисления НДС, который почти повсеместно применяется европейскими странами. Этот метод не требует вычисления собственно добавленной стоимости и ее компонентов. Необходимо знать цену, ставку НДС и сумму НДС, указанного в счетах поставщиков сырья, материалов, комплектующих.

Новый механизм расчета позволяет на каждом этапе продажи облагать налогом не полную выручку от реализации товара, а лишь те ее элементы, которые для данного предприятия составляют добавленную стоимость. Сам налог собирается в виде последовательных платежей, но его общая сумма оказывается такой же, как если бы налог взимался по установленной ставке только один раз при реализации товара конечному потребителю (см. табл. 3.1).

При применении зачетного метода расчета НДС сумма налога (дополнительно к цене) специально выделяется во всех сделках между предприятиями и указывается в соответствующих расчетно-платежных документах.

*Таблица 3.1*

Формирование цен и налога на добавленную стоимость по потребительским товарам при использовании зачетного метода

Показатель	Предприятие-поставщик ресурсов	Предприятие-изготовитель	Предприятие оптовой торговли	Предприятие розничной торговли	Государство в целом (гр.2 + 3 + 4 + 5)
1	2	3	4	5	6
1. Цена приобретения товара	-	100	170	200	470
2. НДС на приобретаемый товар	-	20	34	40	84,6
3. Цена реализуемого товара	100	170	200	220	690
4. НДС по реализуемому товару	20	34	40	44	124,2
5. Добавленная стоимость (стр.3 – стр.1)	100	70	30	20	220
6. НДС к уплате – (стр.4 – стр.2)	20	14	6	4	44

Важным преимуществом этого методом является также и то, что как на стадии производства, так и на стадии реализации НДС не влияет на издержки и отражается отдельной строкой. При реализации товаров предприятие дополнительно к сформированной цене товара должно предъявить к оплате покупателю этого товара соответствующую сумму НДС.

### 3.4. Учет условий поставки в ценах

В зависимости от условий поставки продукции, определяемых договором, наличия транспортных средств у продавца и покупателя, характера продукции в торговле на внутреннем рынке, могут использоваться различные виды цен «франко». Цена «франко» (условие поставки) указывает, до какого звена на пути продвижения продукции к потребителю поставщик оплачивает транспортные расходы. Данные виды цен действуют только в пределах РФ, если доставка товара из-за границы, то вступают в действие условия поставки Incoterms.

Виды цен «франко» условно подразделяются на две группы:

**1 группа:** цены, тяготеющие к местам производства или отправки продукции:

- франко – склад поставщика;
- франко – станция отправления;
- франко – транспортное средство станция отправления.

**2 группа:** цены, тяготеющие к местам потребления или доставки продукции:

- франко – транспортное средство станция назначения;
- франко – станция назначения;
- франко – склад покупателя.

*Франко-склад поставщика:* все расходы по транспортировке продукции от предприятия-поставщика до покупателя оплачивает покупатель, расходы по доставке продукции в цену не включаются.

*Франко-станция отправления (франко-отправления):* в отпускную цену включаются расходы по доставке продукции до станции отправления, взвешиванию и отправке, остальные расходы покупатель оплачивает сверх цены. Транспортные расходы в данном размере относятся на себестоимость продукции.

*Франко-транспортное средство станция отправления:* в отпускную цену включаются не только расходы по доставке продукции до станции ее отправления, но и затраты по погрузке продукции в транспортное средство.

*Франко- транспортное средство станция назначения:* в отпускную цену включаются расходы по доставке продукции до станции назначения и расходы по перегрузке ее в пути следования.

*Франко-станция назначения (франко-назначения):* в отпускную цену включаются все расходы по доставке продукции до станции назначения и выгрузка товара из транспортного средства.

*Франко-склад покупателя:* в отпускную цену предприятия - изготовителя включаются все расходы по транспортировке, а также затраты на погрузочно-разгрузочные работы, связанные с доставкой продукции до покупателя.

Самыми низкими по уровню ценами и наиболее выгодными предприятию – производителю являются цены *франко – склад поставщика*; самыми высокими –

*франко – склад покупателя.* В любом случае, все расходы по доставке продукции несет покупатель, только в первом случае (*франко – склад поставщика*) они не включаются в цену, а во втором – они в полном объеме входят в отпускную цену предприятия – поставщика.

Выбор условий франкировки производится по согласованию сторон. ***Нельзя применять при однородных поставках отпускные цены франко-склад поставщика.***

***Если товар приобретен по отпускной цене, сформированной без учета расходов, связанных с транспортировкой до пункта по договору (условия франко - склад изготовителя или франко – транспортное средство станция отправления), то торговая организация имеет право увеличить цену на сумму фактических транспортных расходов по доставке товаров до пункта по договору (если по товару не установлен иной порядок), как при получении товара от иногородних поставщиков, так и при однородных поставках.***

При ***сомавывозе товаров***, на которые отпускные цены сформированы на условиях *франко – станция назначения*, покупателю возмещаются транспортные расходы в сумме, включенной в отпускные цены.

Использование того или иного вида франко цен обуславливается особенностями продукции. Например, при поставках внутри города применяются цены франко-склад предприятия–изготовителя. На сложно-техническую продукцию, продукцию химической промышленности, как правило, устанавливаются цены франко-склад поставщика или франко-станция отправления. Многие виды машин, оборудования принимаются или приобретаются заказчиком непосредственно на предприятии-изготовителе и оплачиваются по ценам франко-склад поставщика.

Цены франко-станция назначения обычно устанавливаются на нефть и нефтепродукты, газ, лес и лесопroduкцию, привозные строительные материалы, т.е. виды продукции которые повсеместно широко применяются в промышленности, строительстве в качестве сырья, материалов, топлива.

В конечном итоге все транспортные расходы оплачивает покупатель, но оплачивает по-разному в зависимости от вида франко. Транспортные расходы до пункта, указанного во франко (в договоре), включены в себестоимость продукции предприятия-изготовителя и, следовательно, в его отпускную цену. Покупатель, купив продукцию по этой цене, возместил изготовителю или поставщику понесенные им транспортные расходы, то есть оплатил их. От места, указанного во франко, и до своего склада транспортные расходы непосредственно несет покупатель, оплачивая их сверх цены.

### **3.5. Обоснование управленческих решений с использованием цен и действующей системы налогообложения**

Гибкая ценовая политика предприятия может заключаться в одних случаях в обосновании цены, позволяющей предприятию в полной мере осуществлять воспроизводственные процессы при устойчивом или ограниченном спросе. В этом случае используется затратный метод с последовательным расчетом всех элементов цены. Рыночное установление цен предполагает возможность корректировки первоначально рассчитанной цены путем применения к ней различных надбавок или скидок

с учетом конъюнктуры рынка, объема поставок, сезонности спроса и других факторов.

Использование «обратной калькуляции» дает возможность еще до выведения товара на рынок выяснять его будущую целесообразность исходя из цены, диктуемой рынком. Схема всех вычислений базируется на выявлении влияния состояния рынка и налоговой системы на прибыль предприятия и его выручку от продажи товаров по свободным рыночным ценам. Если исходить из рыночной розничной цены, т.е. цены конечного потребления, то с учетом ее состава, механизм всех вычислений будет иметь следующий вид.

Определяем сумму НДС, входящего в розничную цену:

$$\text{НДС} = \text{РЦ} \times \text{С}_{\text{НДС}} / (100 + \text{С}_{\text{НДС}}),$$

где НДС – сумма НДС в розничной цене, руб.;

Далее рассчитываются суммы розничной и оптовой торговых наценок (если они установлены на основе торговых надбавок, размеры которых согласовываются в процентном выражении между поставщиками и покупателями);

$$\text{РТНац} = (\text{РЦ} - \text{НДС}) / (100 + \text{РН} + \text{ОН}) \times \text{РН};$$

$$\text{ОНац} = (\text{РЦ} - \text{НДС} - \text{РТНац}) / (100 + \text{РН} + \text{ОН}) \times \text{ОН},$$

где РТНац – розничная торговая наценка, руб.;

ОНац – оптовая торговая наценка, руб.;

РН – розничная торговая надбавка, %;

ОН – оптовая торговая надбавка, %.

Определяется возможная отпускная цена:

$$\text{ОЦ} = \text{РЦ} - \text{НДС} - \text{РТНац} - \text{ОНац}.$$

Затем производятся все вычисления исходя из отпускной цены предприятия, двигаясь в обратном направлении от замыкающего ее элемента.

Если продукция облагается акцизным налогом, рассчитывается сумма акциза, которая уплачивается с цены. При установленной адвалорной ставке:

$$A = \text{ОЦ} \times \text{С}_A,$$

где A – сумма акцизного налога, руб.;

$\text{С}_A$  – ставка акцизного налога, %.

На заключительном этапе предприятие определяет прибыль с учетом рассчитанной величины плановой себестоимости продукции. Прибыль представляет собой разницу между отпускной рыночной ценой и всеми рассчитанными выше элементами:

$$\text{П} = \text{ОЦ} - A - \text{С},$$

где П – сумма прибыли в цене, руб.

Если в итоге всех расчетов получена положительная величина, можно говорить о целесообразности выведения товара на рынок. Выбор критерия для принятия решения на основе описанного расчета будет зависеть от экономического положения предприятия на рынке. В некоторых случаях, особенно в условиях жесткой конкуренции, даже получение нулевого результата достаточно для положительной оценки действий, так как это позволит предприятию выжить и сохранить свои позиции на рынке. Использование способа обратного счета дает возможность управлять прибылью, формируя ассортимент изделий из наиболее рентабельных их видов.

### 3.6. Формирование цен на импортируемые товары

Формирование и регулирование отпускных цен на импортную продукцию, а также при вывозе товаров за пределы Республики Беларусь регулируется Инструкцией о порядке формирования и применения цен и тарифов №111 (с дополнениями и изменениями), утвержденной Минэкономики РБ от 22.07.2011 года. Согласно Инструкции №111 импортеры должны формировать отпускные цены на товары иностранного происхождения с учетом следующих элементов:

- контрактных цен;
- таможенных платежей;
- транспортных расходов;
- расходов по страхованию;
- процентов по кредитам;
- иных расходов.

Перечисленные расходы включаются в цену, причем формирование цен зависит не только от вида реализуемого товара, но и от цели последующей реализации товаров на территории Республики Беларусь. Так, на товары иностранного производства, предназначенные для последующей реализации юридическим лицам, индивидуальным предпринимателям для собственного производства и (или) потребления, для оптовой торговли (за исключением реализации с указанием дальнейшей поставки продаваемых товаров организациям розничной торговли), поставки на переработку на давальческих условиях, а также на товары согласно Указа Президента РБ от 25.02.2011 №72 «О некоторых вопросах регулирования цен (тарифов) в РБ», с учетом последних изменений от 24.11.2011 № 547 и Инструкции №111, отпускные цены формируются импортерами путем добавления надбавки в размере не более **30%** к сумме контрактных цен, таможенных платежей, транспортных расходов и других расходов, связанных с выполнением установленных законодательством требований при импорте товаров.

В иных случаях реализации товаров иностранного происхождения для розничной торговли, общественного питания, оптовой торговли с указанием о дальнейшей (окончательной) поставке продаваемых товаров организациям розничной торговли, вывоза из Республики Беларусь, отпускные цены формируются исходя из контрактных цен, таможенных платежей, транспортных расходов, расходов по страхованию, процентов по кредитам и иных расходов с учетом конъюнктуры рынка.

В обоих случаях контрактные цены в иностранной валюте пересчитываются по официальному курсу Национального банка РБ на дату формирования цены.

Включаемые в расчеты данные об уровне контрактных цен и взимаемых таможенных платежей, затрат, связанных с импортом и выпуском продукции в свободное обращение, иных расходов, связанных с выполнением установленных законодательством требований при импорте товаров, должны документально подтверждаться таможенными декларациями, товарно-транспортными накладными и другими платежными документами, сметой издержек производства.

**Контрактные цены** фиксируются в специальных коммерческих документах (контрактах и счетах) и отражают реальные условия торговой сделки, т.е. количество и качество товаров, сроки и условия поставки, условия и валюту платежа, гарантии и др.

**К таможенным платежам** относятся таможенная пошлина и таможенный сбор за таможенное оформление. Указанные расходы производятся в белорусских рублях и включаются в отпускную цену импортера на основании импортной декларации. Они не подлежат пересчету на дату формирования цены, если она отлична от даты их осуществления. НДС, уплаченный при ввозе товара на территорию РБ, в состав таможенных платежей не включается, а подлежит вычету, за исключением предусмотренных законодательством случаев.

**Транспортные расходы** – относятся расходы по доставке товара до пункта назначения (расходы на перевозку грузов, погрузку – разгрузку и экспедирование), уплачиваемые в соответствии с условиями внешнеторгового договора. Транспортные расходы, связанные с приобретением импортного товара, подлежат включению в цену импортера.

Иные расходы, к которым относятся расходы по платежам и оплате получаемых документов, без которых товар не может быть выпущен в свободное обращение, в том числе расходы по:

- въезду в зону таможенного контроля;
- хранению груза на складе временного хранения на период оформления документов;
- оформлению статистических (таможенных) деклараций;
- получению сертификатов;
- осуществлению обязательных экспертиз, проверок и т.п.;
- получению идентификационных знаков, в том числе наклеиваемых за рубежом;
- обязательным сборам (экологический налог за импорт пластмассовой, стеклянной тары, тары на основе бумаги и картона, а также за импорт товаров, упакованных в тару).

**Расходы по страхованию.** В данную статью включаются расходы по страхованию, уплачиваемые в соответствии с условиями внешнеторгового контракта.

**Проценты по кредитам** – учитываются проценты, уплаченные и подлежащие уплате по кредитам, полученным на приобретение импортируемого товара. Сумма процентов должна подтверждаться кредитным договором и соответствующим расчетом.

Расходы, связанные с **доработкой товаров**, направленной на улучшение и (или) придание им дополнительных потребительских качеств, относятся на увеличение сформированной отпускной цены (за исключением товаров, в отношении которых Минэкономики РБ установлен другой порядок).

Расходы, связанные с оплатой услуг банков, вознаграждений внешнеторговому поверенному (комиссионеру), иных расходов, не упомянутых выше и не указанных в Инструкции №111, а также иных платежей из выручки, учитываются в оптовой надбавке.

#### **Алгоритм формирования цены на импортируемый товар:**

$ОЦ_{\text{ИМП, БЕЗ НДС}} = (\text{Контрактная цена} + \text{таможенная пошлина} + \text{таможенные сборы} + (\text{экологический налог}) + \text{транспортные расходы} + \text{иные расходы} + \text{расходы по страхованию груза} + \text{проценты по кредиту}) \times 100\% + ОН (30\%) : 100\% + \text{расходы по доработке}.$

$\text{Отпускная цена импортера с НДС (} ОЦ_{\text{с НДС}}) = ОЦ_{\text{ИМП, БЕЗ НДС}} \times 100\% + \text{НДС (20\%)} : 100\%$

Расчет конечных розничных цен на продукцию импортного производства производится торговыми организациями исходя из утвержденных импортерами отпускных цен, торговых надбавок с учетом надбавки оптового звена и предусмотренных ограничений, НДС по установленным ставкам.

Конечная розничная цена импортного товара на внутреннем рынке РБ не зависит от способа его реализации: ни от количества посредников, ни от того, кто непосредственно ее реализует - предприятие – импортер через свою розничную сеть или другие организации розничной торговли.

Исключением из общего порядка формирования отпускных цен на товары иностранного происхождения являются:

- социально значимые товары;
- отдельные товарные группы, на которые торговые надбавки применяются в размерах, устанавливаемых Министерством экономики РБ, областными и Минским городским исполкомом;
- товары, перечисленные в приложении 1 к Инструкции №111 с изменениями и дополнениями.

## **ТЕМА 4: ОСОБЕННОСТИ ЦЕНООБРАЗОВАНИЯ НА РЫНКЕ ПОТРЕБИТЕЛЬСКИХ УСЛУГ**

### **4.1. Ценообразование в общественном питании**

*Цены на продукцию общественного питания относятся к системе розничных цен, но методика и порядок их определения существенно отличаются от ценообразования на промышленные и продовольственные товары, реализуемые в торговле. Это обусловливается особенностями предприятий общественного питания, спецификой их продукции и формирования затрат.*

Предприятия общественного питания одновременно осуществляют производство, реализацию и организацию потребления продукции собственного производства. Кроме того, они занимаются продажей продукции, готовой непосредственно к потреблению без какой-либо дополнительной обработки (хлебобулочные и кондитерские изделия, фрукты, алкогольные напитки, табачные изделия и др.). Поэтому затраты таких предприятий представляют собой сумму издержек производства, обращения и организации потребления.

Товарооборот общественного питания можно подразделить на:

- оборот по продукции собственного производства;
- оборот по покупным товарам;
- розничный и оптовый товарооборот.

Особенности ценообразования в общественном питании:

1) цены относятся к системе розничных цен, но методика их расчета отличается от ценообразования на промышленные товары;

2) предприятия общественного питания одновременно производят, реализуют и организуют потребление продукции собственного производства.

Цены на продукцию общественного питания складываются из стоимости сырья по розничным ценам и наценок, предназначенных для возмещения издержек предприятий общественного питания по производству, реализации, организации потребления продукции и получения прибыли. Наценки применяются к розничным ценам, сформированным в том же порядке, что и в розничных торговых предприятиях.

Сырье и продукты, закупаемые на рынках, у населения, в розничной сети включаются в расчетную калькуляцию по ценам приобретения без торговых надбавок с применением наценок на продукцию собственного производства предприятий общественного питания.

Предельные размеры наценок на продукцию собственного производства в зависимости от категории предприятия общественного питания установлены для г. Минска решением Минского городского исполкома от 23.08.2007 г. №1900 «Инструкция о порядке формирования цен, включая применение наценок, в торговых объектах общественного питания г. Минска». Согласно ему:

- на продукцию предприятий категории люкс – 250%;
- на продукцию предприятий высшей категории – 200%;
- на продукцию предприятий первой категории – 150%;
- на продукцию предприятий второй категории – 70%
- на продукцию предприятий третьей категории – 40%.

Предельные размеры наценок для предприятий общественного питания, расположенных в других населенных пунктах республики, следующие:

- на продукцию предприятий категории люкс – 200%;
- на продукцию предприятий высшей категории – 170%;
- на продукцию предприятий первой категории – 120%;
- на продукцию предприятий второй категории – 70%;
- на продукцию предприятий третьей категории – 40%.

Предельные размеры наценок (с учетом социальной значимости общественного питания) устанавливаются в процентах к стоимости набора сырья и включаются в розничные цены. Наценки формируются на затратной основе и предназначены для возмещения предприятиям общественного питания издержек по производству, реализации, организации потребления продукции, обеспечения плановой прибыли для нормальной работы и уплаты налогов в соответствии с действующим законодательством.

Все предприятия общественного питания, в зависимости от типа, месторасположения, степени материальной оснащённости, объема предоставляемых услуг подразделяются на 5 категорий:

**1. Люкс:** рестораны и бары, отличающиеся от других предприятий уникальным характером объемно-планировочного решения сооружения и повышенной комфортностью;

**2. Высшая:** рестораны, кафе, бары, отличающиеся высоким уровнем обслуживания и значительным объемом услуг.

**3. Первая:** рестораны, кафе, бары и буфеты с меньшим, чем на предприятиях высшей категории, объемом услуг.

**4. Вторая:** кафе, бары, столовые и буфеты, работающие по методу самообслуживания.

**5. Третья:** расположенные на территории производственных предприятий, учреждений, учебных заведений и обслуживающие их контингент.

Отнесение предприятий общественного питания к наценочным категориям производится:

1) люкс, высшей категории – Министерством торговли Республики Беларусь;

2) первой категории – управлением общественного питания Министерства торговли, управлением торговли Мингорисполкома, облпотребсоюзами, управлением торговли Министерства обороны и другими организациями, имеющими предприятия общественного питания;

3) второй и третьей категориям – фирмами, комбинатами и объединениями общественного питания и другими организациями, имеющими предприятия общественного питания.

Конкретные размеры наценок, но не выше предельных, утверждаются руководителями предприятий общественного питания.

Предприятия общественного питания должны иметь документ о присвоении наценочной категории (свидетельство, приказ, распоряжение и т.д.). Предельные размеры наценок устанавливаются в процентах к стоимости набора сырья в розничных ценах.

Продажные цены на полуфабрикаты, кулинарные, булочные и кондитерские изделия, напитки собственного производства для реализации их в розничных торговых предприятиях, а также на булочные и кондитерские изделия, реализуемые в предприятиях общественного питания, определяются предприятиями-изготовителями с применением предельных наценок к розничным ценам в следующих размерах:

- на полуфабрикаты – 30%;
- на кулинарные, булочные изделия и напитки собственного производства – 50%;
- на кондитерские изделия – 60%.

Наценки на консервы мясные, рыбные, молочные, фруктовые, овощные и другие; сиропы, джемы, варенье, повидло в промышленной упаковке; овощи, фрукты, ягоды свежие и переработанные применяются только при реализации порциями и использовании для приготовления продукции собственного производства.

На соки, минеральную воду, газированные безалкогольные, фруктовые, ягодные, овощные напитки, квас, молоко, кефир, реализуемые в розлив, а также горячие

напитки (чай, кофе, бульон и т.п.), реализуемые через торговые автоматы, применяется предельная 20% к розничной цене.

Пиво и газированные слабоалкогольные напитки отечественного и импортного производства реализуются в розлив с предельными наценками к розничным ценам в следующих размерах:

- в предприятиях люкс, высшей и первой категории – 100%;
- в предприятиях второй категории – 40%;
- в предприятиях третьей категории – 20%.

При реализации пива и газированных слабоалкогольных напитков в бутылках, банках и другой посуде, выпускаемой промышленностью, наценка не применяется.

Реализация вино-водочных изделий во всех предприятиях общественного питания, где разрешена их продажа, производится с предельной наценкой в размере 100%.

Покупные товары, не прошедшие кулинарную обработку, реализуются по розничным ценам без применения наценок. При реализации готовых изделий и полуфабрикатов, пива, соков, напитков и т.п. в розлив, стоимость одноразовой посуды и упаковочных материалов (включая коробки для тортов, контейнеры и т.д.) взимается дополнительно сверх стоимости реализуемых товаров по ценам приобретения. При продаже кофе, напитков, бульонов и т.д. через торговые автоматы, цена реализации порции указывается на ценниках с учетом стоимости одноразовых стаканчиков по цене приобретения.

На предприятиях общественного питания, обслуживающих население, применяется нормативная калькуляция розничных цен по стоимости сырьевого набора. В калькуляцию розничной цены сырье включается по нормам вложения на каждое блюдо, исходя из установленных учетных цен. Калькуляционной единицей на предприятиях общественного питания является продажная цена изделия. Сырьевые компоненты блюда, нормы их закладки и указания по технологии обработки приведены в Сборниках рецептур блюд и кулинарных изделий, издаваемых Министерством торговли. Кроме типовых рецептур, предприятия могут использовать индивидуальные рецептуры для фирменных (заказных) блюд. Продажная цена на продукцию собственного производства, реализуемого населению, определяется путем составления на каждое изделие (блюдо) расчета в калькуляционной карточке по установленной форме. Основанием для ее составления служит предусмотренный планом меню ассортимент выпускаемых блюд и кулинарных изделий, нормы закладки сырья и учетные цены на него.

На продукцию собственного изготовления сырье составляется калькуляционная карточка, которая предназначена для определения продажной цены отдельно на каждое блюдо. В калькуляционной карточке указываются:

- 1) порядковый номер калькуляционной карточки;
- 2) номер рецептуры, колонки и названия Сборника, из которого взята рецептура;
- 3) наименование продуктов;
- 4) количество продуктов в килограммах с точностью до 1 грамма (на 100 порций или 10 кг соуса, полуфабриката или кулинарного изделия);

5) продажная цена 1 кг продукта с учетом установленных торговых надбавок и наценок на продукцию собственного производства предприятий общественного питания;

6) продажная стоимость набора сырья на 100 порций (10кг);

7) продажная цена одной порции;

8) выход готовой продукции в граммах. Вес соуса и гарнира для вторых блюд указывается через дробь;

9) дата составления калькуляции.

При определении продажных цен на блюда, кулинарные, кондитерские, сдобно-булочные изделия закладки продуктов округляются до одного грамма. Исключением являются соль, специи, сода, аммоний, приправы, пряности, эссенции, вино, коньяк и др., округление норм закладок которых производится до десятичных долей грамма.

Продажная цена одной порции определяется путем деления продажной стоимости набора на 100 или 10 с округлением согласно Инструкции 183. Калькуляционные карточки подписываются бухгалтером производства, заведующим производством и утверждаются руководителем предприятия. Калькуляционные карточки нумеруются и регистрируются в специальном журнале. При компьютерной обработке допускается хранение калькуляционных карточек и реестров на магнитных носителях.

Общественное питание является довольно сложным видом деятельности, так как выполняет несколько функций: производство продукции, продажа продукции собственного производства и покупных товаров, а также организация их потребления. Достаточно сложным является и процесс ценообразования.

## **4.2. Ценообразование на рынке бытовых услуг**

Отдельные виды бытовых услуг, оказываемых населению (физкультурно-оздоровительные для детей до 16 лет; ритуальные в пределах минимума похоронного ритуала; бань и душевых; парикмахерских, кроме услуг салонов и салонов типа «Люкс»; прачечных, включая прачечные самообслуживания; химической чистки; ремонта обуви; документального фото), относятся к социально значимым. По ним предусмотрено регулирование цен и тарифов облисполкомами и Минским горисполкомом и устанавливаются предельные цены. Применение цен (тарифов) на социально значимые бытовые услуги, превышающих предельные цены, установленные облисполкомами и Минским горисполкомом, является нарушением дисциплины цен для всех организаций, оказывающих бытовые услуги населению.

Установление цен и тарифов на бытовые услуги населению регулируется специальной Инструкцией, утвержденной постановлением Министерства экономики РБ №132 от 12 июля 2007г., а также Инструкцией о порядке формирования и применения цен и тарифов № 111 от 22.07.2011г. и Указом № 72.

Материалы, запасные части и фурнитура, используемые бытовыми организациями, включаются в тарифы на услуги или дополнительно оплачиваются заказчиком по ценам их приобретения с добавлением фактических затрат на приобретение в соответствии с Особенности состава затрат, включаемых в себестоимость организациями бытового обслуживания населения.

Цена заказа по бытовой услуге равна стоимости материалов, запасных частей, фурнитуры плюс цена услуги. С 1 января 2010 г. освобождены от НДС обороты по реализации на территории РБ населению услуг парикмахерских, бань и душевых, по стирке белья и химической чистке, ремонту часов, производству и ремонту одежды и обуви, ремонту и техническому обслуживанию бытовых приборов, ремонту предметов личного пользования и бытовых товаров. Цена услуги включает в себя:

- себестоимость, исходя из стоимости обработки;
- прибыль.

Рентабельность бытовых услуг исчисляется как отношение прибыли к себестоимости обработки (без учета стоимости материалов). Цены и услуги формируются на основе плановой себестоимости, всех видов установленных налогов и неналоговых платежей, прибыли с учетом качества услуг и конъюнктуры рынка. Субъектами хозяйствования определяются надбавки при оказании платных услуг в сроки, сокращенные по сравнению с установленными нормативными сроками выполнения заказов. Эти нормативные сроки утверждены Постановлением Министерства торговли РБ №36 от 17 мая 2007 г. для юридических лиц всех форм собственности и индивидуальных предпринимателей дифференцированно по видам бытовых услуг.

Если организации бытового обслуживания реализуют товары изготовителю без предварительных заказов, то отпускные цены формируются аналогично отпускным ценам промышленности с учетом качества продукции и конъюнктуры рынка.

Субъекты хозяйствования должны иметь экономическое обоснование (плановую калькуляцию с расшифровкой статей затрат) установленных тарифов или ставок на указание услуг на бумажных носителях. Тарифы помещаются в прейскуранты. По новым видам услуг производится регистрация цен в соответствующих органах ценообразования.

Субъекты хозяйствования могут предоставлять скидки с утвержденных тарифов в зависимости от условий договора. Условия предоставления скидок и конкретные их размеры указываются в Порядке предоставления скидок, утвержденном в организации.

Облисполкомами может осуществляться регулирование цен и тарифов на отдельные виды социально значимых бытовых услуг. Например, в Гомельской области регулируются цены на похоронные услуги в пределах минимума похоронного ритуала, услуги бань и душевых установок, физкультурно - оздоровительные услуги для детей в возрасте до 16 лет.

Повышение цен на бытовые услуги с учетом установленных предельных индексов изменения отпускных цен (тарифов) производится в связи с повышением себестоимости услуг (изменение цен на основные материалы, тарифов на топливно-энергетические ресурсы, переоценкой основных средств, повышением ставки первого разряда), если возникла убыточность в целом по организации или по отдельным услугам, занимающим значительный удельный вес в объеме производства данной организации. В этом случае осуществляется регистрация новых цен на бытовые услуги в соответствующих органах государственного управления, облисполкомах, Минском горисполкоме.

**Дифференциация тарифов на бытовые услуги** производится в зависимости:

- от категории (разряда) объекта бытового обслуживания (например, в салонах-парикмахерских цены выше; швейные ателье бывают разных разрядов);

- качества работ и уровня культуры обслуживания;
- степени срочности исполнения заказов;
- предоставляемых заказчиком дополнительных удобств (ремонт и обслуживание на дому, выездное обслуживание);
- изменение сезонного спроса населения на отдельные услуги;
- степень приближения услуг к заказчику.

Цены на ранее принятые заказы изменяются при условии соблюдения сроков изготовления (выполнения) заказов и предварительного согласования с заказчиком возможности изменения цены.

### 4.3. Ценообразование на жилищно-коммунальные услуги

В состав услуг жилищно-коммунального хозяйства (ЖКХ) включаются услуги по предоставлению населению государственных квартир, создание нормальных условий проживания (водоснабжение, теплофикация, канализация, электрификация, газификация), благоустройство территорий (озеленение, освещение, санитарная очистка и др.). Особенности ценообразования на различные виды жилищно-коммунальных услуг определяются следующими факторами: социальной значимостью этих благ для населения, характером производства и потребления, спецификой местных условий производства и др. Предприятия, создающие услуги, реализуют их самостоятельно, без помощи сбытовых и торговых организаций. Вследствие этого цены и тарифы на услуги коммунального хозяйства выполняют функции отпускных и розничных цен.

**Все основные виды жилищно-коммунальных услуг удовлетворяют первостепенные потребности населения,** поэтому при установлении цен и тарифов учитывается необходимость обеспечения доступности их всем слоям населения. **Цены и тарифы на услуги устанавливаются на льготном уровне и не возмещают фактических затрат, связанных с их предоставлением.** Тарифы на коммунальные услуги для населения дифференцируются по социальным признакам. Для отдельных категорий граждан применяются скидки в оплате услуг (ветеранам войны, семьям погибших, инвалидам детства, многодетным семьям).

**Тарифы на услуги жилищно-коммунального хозяйства регулируются государством.** Производство и потребление большинства услуг (за исключением производства электроэнергии и добычи газа) носит местный характер. В связи с этим цены и тарифы утверждаются местными органами власти и различаются по областям и районам. Плата за пользование жилыми помещениями утверждается Министерством экономики. Тарифы на коммунальные услуги (холодное и горячее водоснабжение, отопление, канализация, сбор, транспортировка и обезвреживание коммунальных отходов) утверждаются облисполкомами и Минским горисполкомом по согласованию с Министерством экономики. Плата за коммунальные услуги взимается исходя из их фактического потребления, исчисляемого по показаниям индивидуальных или групповых приборов учета, либо по установленным местными исполнительными и распорядительными органами нормам потребления и тарифов. Тарифы за коммунальные услуги, утвержденные облисполкомами и Минским горисполкомом, применяются для расчета с населением, проживающим на соответствующей территории, независимо от вида жилого фонда. Исключение составляют колхозы.

К особенностям формирования цен и тарифов на жилищно-коммунальные услуги относится их дифференциация по различным категориям потребителей:

- население;
- бюджетные организации, предприятия общественного питания и бытового обслуживания, коммунальные предприятия;
- сельскохозяйственные предприятия;
- промышленные, строительные, торговые и прочие хозрасчетные предприятия.

В соответствии с **Жилищным кодексом Республики Беларусь введен порядок оплаты занимаемых жилых помещений**, который предусматривает **взимание платы исходя из общей площади жилого помещения и ставки квартирной платы, утвержденной в установленном порядке**. Общая площадь жилого помещения определяется как суммарная площадь пола жилых и подсобных помещений квартиры, к которым относятся помещения, находящиеся внутри квартиры и предназначенные для хозяйственно-бытовых нужд проживающих (коридоры, санузлы, кладовые, прихожие, кухни и другие нежилые помещения). В квартирах, заселенных несколькими нанимателями, размер общей площади, приходящейся на каждого нанимателя и членов его семьи, определяется как сумма занимаемой ими жилой площади и части подсобных помещений, исчисленной пропорционально жилой площади. Жилищным кодексом предусмотрена отдельная плата за пользование **лифтами**, размер которой утверждается облисполкомами и Минским горисполкомом. Плата за **отопление** взимается из общей площади жилого помещения. Тарифы на **электроэнергию и газ** устанавливаются едиными по всей территории Республики Беларусь с дифференциацией по отдельным категориям потребителей (промышленность, сельское хозяйство и население). Тарифы на электроэнергию для населения независимо от ведомственной подчиненности электростанций устанавливаются исходя из норм электропотребления отдельно для городского и сельского населения. Нормативы потребления природного и сжиженного газа устанавливаются с учетом теплоты его сгорания. Норматив на одного человека на 1 м<sup>2</sup> варьируется в пределах от 3,0 до 23 м<sup>3</sup> в месяц в зависимости от наличия или отсутствия в квартире газовой плиты, централизованного горячего водоснабжения, газового нагревателя, газоснабжения природным или сжиженным газом. Тарифы на **воду и услуги канализации** устанавливаются местными органами власти дифференцированно для различных городов и населенных пунктов, так как между ними имеются существенные различия в уровне этих затрат, обусловленные объективными факторами. К ним относятся: природные особенности источников водозабора (подземные, открытые, смешанные), разная протяженность водопроводной и канализационной сетей, различный объем стоков, пропускаемых через канализацию и подвергаемых обработке на очистных сооружениях и др.. Плата за центральное отопление и горячее водоснабжение определяется по ежегодным сметам, которые составляются жилищно-коммунальными организациями.

При установлении цен и тарифов на услуги ЖКХ используется затратный метод ценообразования. Формирование затрат жилищно-коммунальных служб характеризуется некоторыми отраслевыми особенностями. В себестоимость услуг, кроме затрат, предусмотренных типовым положением, включаются расходы по:

- техническому обслуживанию сетей и оборудования (водопроводных, канализационных и др.), находящихся внутри зданий;
- техническому обслуживанию и ремонту счетчиков расхода воды и теплоэнергии, установленных у потребителей;
- разработке энергобаланса;
- оплате услуг связи, вычислительных центров, банков, в том числе по расчетам с квартиросъемщиками, арендаторами.

Цены и тарифы на жилищно-коммунальные услуги, оказываемые населению и юридическим лицам, формируются на основе плановой себестоимости с учетом качества услуг и особенностей, предусмотренных Инструкцией № 111 и другими нормативно-правовыми актами. Включение затрат в себестоимость услуг производится в соответствии с действующими Методическими рекомендациями по планированию, учету производственных затрат и калькулированию себестоимости услуг (продукции, работ) в жилищно-коммунальном хозяйстве, утвержденные приказом Минжилкомхоза РБ от 27.08.2010 №126а и Инструкции по планированию, учету производственных затрат и калькулированию себестоимости отдельных жилищно-коммунальных услуг, утвержденная постановлением Минжилкомхоза РБ от 14.06.2011 №14. Расчет цен и тарифов на жилищно-коммунальные услуги осуществляется на услуги:

- водоснабжения и канализации – за 1 куб. метр подачи воды и за 1 куб. метр отвода сток в городскую канализацию;
- отопления и горячего водоснабжения – за 1 Гкал тепловой энергии;
- сбора, вывоза и обезвреживания твердых бытовых отходов – на 1 человека в месяц, для юридических лиц – за 1 куб. метр;
- за пользование лифтами – на 1 человека в месяц (за исключением 1 и 2 этажей);
- по техническому обслуживанию жилого дома – на 1 кв. метр общей площади жилого помещения.

Население оплачивает коммунальные услуги исходя из фактического потребления данных услуг в натуральном выражении по показателям приборов учета, если такие приборы не установлены, то по единым республиканским тарифам, которые определяет Совет Министров РБ. Тарифы на коммунальные услуги населения не покрывают полностью всех затрат жилищно-коммунального хозяйства. Субсидируется содержание жилья, потребление тепловой энергии, воды.

Оплата услуг, включая погашение задолженности, производится юридическим лицом и населением по тарифам, действующим на момент оплаты.

Тарифы и услуги по установке охранной сигнализации в квартирах, жилых домах формируются на основе планов, включая себестоимость, все действующие налоги и неналоговые платежи, прибыль, не превышают размер 30%-й рентабельности без учета стоимости используемых технических средств и систем охраны, расходных материалов по их установке.

Исходя из реформы жилищно-коммунального хозяйства, к 2015 году планируется довести до 100% уровень оплаты населением жилищно-коммунальных услуг, в 2010 – до 80%.

Совершенствование системы цен на жилищно-коммунальные услуги является составной частью комплекса реформирования сферы жилищно-коммунального хо-

зяйства, включающего оборудование жилых домов приборами учета, соблюдение режима экономии, сокращение потерь при потреблении воды, тепла.

#### 4.4. Особенности ценообразования на рынке транспортных услуг

Транспортный тариф представляет собой цену перевозок грузов. Его специфика заключается в том, что он устанавливается на продукцию, которая не имеет вещественной формы. Транспорт лишь доставляет определенные потребительские стоимости, к покупателю не меняя их состава и объема. Процесс производства транспортных услуг совпадает с процессом их потребления, поэтому под продукцией грузового транспорта понимается сама работа, связанная с перемещением грузов. В процессе транспортировки стоимость перевозимого товара возрастает, поэтому тариф на грузовые перевозки представляет собой денежное выражение прироста стоимости продукции в результате ее транспортировки.

Услуги транспорта необходимы при производстве и реализации всех товаров. Их стоимость отражается в различных элементах конечной цены продукции: себестоимости (транспортно-заготовительные расходы по доставке материальных ресурсов и частично по доставке готовой продукции), оптовой и розничной торговых наценках. Поэтому изменение транспортных тарифов оказывает существенное влияние на уровень и динамику отпускных и розничных цен товаров.

Особенности формирования рынка транспортных услуг и их тарифов связаны с участием различных видов транспорта в перевозочном процессе: железнодорожного, автомобильного, воздушного и водного. Их взаимосвязь и специфика работы каждого оказывают влияние на установление тарифов и выбор того или иного вида транспорта для перевозки. Например, на дальние расстояния при транспортировке грузов, не требующих быстрой доставки, рекомендовано использовать железнодорожный или водный транспорт, как наиболее дешевые виды. На короткие расстояния перевозить грузы целесообразнее автомобильным транспортом, так как его использование сокращает объем погрузочно-разгрузочных работ, ускоряет доставку грузов.

Различают следующие виды транспортных тарифов:

- дифференциальные;
- пропорциональные;
- аккордные.

**Дифференциальные тарифы** устанавливаются таким образом, что тарифные ставки за единицу транспортной продукции изменяются в той или иной закономерности в зависимости от расстояния перевозки, чаще снижаются с увеличением расстояния перевозки (тарифы железнодорожного транспорта).

**Пропорциональные тарифы** устанавливаются в виде единых ставок за единицу транспортной продукции на всех расстояниях перевозки. В этом случае провозная плата за перевозку груза возрастает прямо пропорционально расстоянию перевозки (тарифы автомобильного транспорта).

**Аккордные тарифы** устанавливаются в виде фиксированных ставок за перевозку грузов в конкретных корреспонденциях или за определенное расстояние перевозки (водный, авиационный транспорт).

Грузовые транспортные тарифы различаются по родам отправок в зависимости от размера партии предъявляемого груза: тарифы за повагонные, судовые, автомобильные, контейнерные перевозки, мелкие отправки.

Транспортные предприятия должны работать рентабельно, обеспечивая себе условия для расширенного воспроизводства, обязаны платить налоги, вносить неналоговые платежи, предусмотренные действующим законодательством. Следовательно, транспортный тариф состоит из себестоимости перевозок, прибыли и косвенных налогов и неналоговых отчислений. При формировании тарифов используют затратный метод ценообразования, значит и себестоимость представляет собой исходную расчетную базу при определении тарифов. Себестоимость перевозок характеризует предельный размер эксплуатационных расходов, т.е. расходов, непосредственно связанных с перевозочным процессом, приходящихся на единицу перевозок. При этом имеет значение характер перевозимых грузов. Основные факторы, определяющие различие в себестоимости перевозки различных грузов, можно подразделить на две группы.

К первой группе относятся факторы, связанные со свойствами самого груза, географией и условиями его производства и потребления, степенью его подготовленности к перемещению: соотношение массы и объема груза; количество груза, одновременно предъявляемое к перевозке в один адрес; форма и габаритные размеры грузовых мест; расстояние перевозки; предохранение груза от порчи и повреждения; потребность в специальном обслуживании (сопровождение грузов, обслуживание перевозок скоропортящихся грузов, животных).

Вторая группа факторов обусловлена характеристиками транспортных средств, применяемых для перевозки грузов. Это грузоподъемность и вместимость транспортных средств, затраты на ремонт подвижного состава, срок его службы, степень специализации.

Особенность формирования затрат на транспорте с учетом технологии перевозочного процесса является деление издержек по двум стадиям: по начально-конечным и движущим операциям.

Начально-конечные операции предполагают расходы на содержание подвижного состава во время стоянки, подготовку его к погрузке и выгрузке, маневренными работами и т.д. Эти затраты не связаны с дальностью перевозки и зависят только от объема груза.

Движущие операции определяют расходы по перемещению грузов: топливо, содержание путей сообщения, энергетического хозяйства, связи, сигнализации, подвижного состава в пути следования и т.д. Эти расходы непосредственно зависят от дальности перевозки – чем больше дальность, тем меньше себестоимость.

**Железнодорожный транспорт.** В зависимости от вида отправок тарифы железнодорожного транспорта подразделяются на повагонные, контейнерные, мелкие и малотоннажные отправки. Самые низкие – повагонные тарифы, устанавливаемые в расчете за вагон, с учетом его грузоподъемности и независимо от загруженности по видам груза. Контейнерные тарифы применяются на те виды грузов, которые необходимо перевозить в контейнерах, цистернах (наливные грузы) и дифференцируются в зависимости от грузоподъемности контейнеров. Тарифы на мелкие отправки используются при перевозке грузов мелкими партиями и зависят от массы партии.

Вся система тарифов железных дорог представлена в специальных тарифных руководствах и приложениях к ним, где приведены готовые расчетные таблицы плат за перевозку грузов на различное расстояние. Корректировку затрат осуществляют с помощью установления предельных повышающих коэффициентов (учитывающих удорожание затрат) к тарифам, содержащимся в тарифных руководствах отдельно на внутриреспубликанские грузовые перевозки и перевозки в межгосударственном сообщении. Предельные коэффициенты повышения тарифов на внутриреспубликанские перевозки ежемесячно определяются Министерством экономики республики и Белорусской железной дорогой на основе изменения индекса цен на продукцию производственно-технического назначения за предыдущий месяц.

**Автомобильный транспорт.** Тарифы на грузовые автомобильные перевозки формируются не только под воздействием затратного фактора, но и под воздействием спроса и предложения. На данном сегменте рынка перевозок присутствует политика лидерства в ценах, которые определяет концерн Белмагистральавтотранс по видам перевозок автомобилями различной грузоподъемности.

Тарифы на автомобильные перевозки носят договорной характер и могут использоваться в различных видах.

Тарифы на перевозку грузов поездными отправками устанавливаются по группам автомобилей (автопоездов) с определенной грузоподъемностью за 1 км пробега с грузом. Может быть плата за простой автомобиля у клиента.

Тарифы за временное пользование автомобилями определяют за 1 час работы автомобиля. Дополнительно может предусматриваться тариф за 1 км пробега сверх 24 км за 1 час пользования.

Тарифы за перевозку грузов в автомобильных контейнерах рассчитываются с учетом грузоподъемности контейнера (1,25 т, 3 т, 5 т, 20 т) за 1 км пробега с грузом. Дополнительная плата может взиматься за задержку контейнера сверх 8 часов.

Тарифы на перегон подвижного состава устанавливаются за 1 км пробега по видам автомобилей (легковые, грузовые, автобусы).

Тарифы на перевозку грузов мелкими отправками зависят от массы отправки (до 0,25 т, свыше 0,25 т и т.д.) и включают также стоимость экспедирования груза.

Тарифы **воздушного транспорта** построены просто – за 1 т/км независимо от типа самолета, скорости и рода груза. Основными видами перевозок на **речном транспорте** являются перевозки сухогрузов и наливных грузов, а также буксировка леса на плотках. Как на воздушном, так и на речном транспорте применяются сборы за дополнительные операции (взвешивание, хранение, экспедиционные операции, перегрузка и др.). Тарифы на перевозку грузов должны обеспечивать качество транспортных услуг – своевременность доставки и сохранность грузов. Своевременная доставка товара заказчику закладывается в договорах, контрактах. В случае просрочки доставки продукции заказчику по вине транспортной организации грузополучателю выплачивается неустойка. Если допускаются простои подвижного состава по вине грузоотправителя, то заказчики уплачивают штрафы транспортной организации. Потери груза при транспортировке могут наносить прямой ущерб окружающей среде и увеличивают затрат на перевозки.

## Тема 5: РЕГУЛИРОВАНИЕ ЦЕН В УСЛОВИЯХ РЫНОЧНЫХ ОТНОШЕНИЙ

### 5.1. Формы государственного ценового регулирования

Важное место в экономических преобразованиях в условиях переходного периода занимают вопросы разумного сочетания свободного ценообразования с государственным регулированием цен. Опыт показывает, что практически все страны мира в той или иной степени вмешиваются в процесс ценообразования, ограничивая тем самым рыночное равновесие.

Государственное регулирование цен в любой экономике позволяет с помощью законодательных, административных и бюджетно-финансовых мероприятий воздействовать на цены таким образом, чтобы способствовать стабильному развитию экономической системы. Оно дает возможность преодолеть недостатки, свойственные рыночной системе и связанные с социальным неравенством и неравномерным распределением доходов, рациональным природопользованием и охраной окружающей среды, развитием сфер, необходимых обществу в целом (образование, наука и культура, здравоохранение) (таб. 5.1).

Таблица 5.1

**Методы государственного регулирования цен**

Методы прямого регулирования цен: 1) административное установление цен; 2) «замораживание» цен; 3) установление предельного уровня цен; 4) регламентация уровня рентабельности; 5) установления нормативов для определения цен; декларирование цен и др.	<b>ЦЕНА</b>	Методы косвенного регулирования цен: 1) налогообложение; 2) регулирование денежного обращения; 3) оплата труда; 4) кредитная политика; 5) регулирование государственных расходов; 6) установление норм амортизации и др.
--	-------------	--

При прямых методах регулирования цен государство непосредственно воздействует на цены путем регламентации их уровня, установления нормативов рентабельности или нормативов элементов, составляющих цену, или другими аналогичными методами.

Прямое государственное регулирование предполагает необходимость корректировки рынка и дополнения рыночного механизма централизованной политикой государства путем контроля за важнейшими параметрами рынка.

Проводя активную ценовую политику, государство может обеспечить прибыльность бизнеса, который невыгоден для чисто рыночного хозяйствования (долговременные научно-технические программы, ВПК, транспорт, связь, коммунальное хозяйство и др.). Подобный результат может быть достигнут как путем использования договорных цен, так и через размещение государственных заказов и закупок.

Рассматривая прямое государственное регулирование необходимо помнить о двух моментах. Во-первых, при чрезмерном государственном регулировании цен рыночные механизмы ослабевают и возникает опасность потери рыночных ориентиров для сопоставления затрат и результатов. Не связанная с конкурентным рынком и устанавливаемая государством цена не может достаточно оперативно менять-

ся в зависимости от спроса и предложения. В этом случае образуется либо дефицит, либо затоваривание рынка не имеющими сбыта товарами.

Во-вторых, в случае полного отхода государства от участия в формировании цен и их регулирования разрушаются основы экономики, государство теряет один из важнейших методов борьбы с монополизмом, а рыночные отношения и финансовое положение многих предприятий становится достаточно неустойчивым.

В рыночной экономике недопустимы как чрезмерное увлечение установлением и регулированием цен со стороны государства, так как полный отказ от такого регулирования прежде всего в отношении продукции эффективных, но затрудняющих конкуренцию монополистических предприятий.

Косвенные методы проявляются в воздействии государства не на сами цены, а на факторы, влияющие на ценообразование, которые носят макроэкономический характер. К косвенным мерам можно отнести такие средства по реформированию экономики и совершенствованию механизма хозяйствования, как принятие и совершенствование антимонопольного законодательства, стимулирование малого предпринимательства, обоснованная налоговая политика, разгосударствление и приватизация, предоставление дотаций и субсидий, сокращение бюджетного дефицита, контроль и регулирование доходов населения.

## **5.2. Система государственного ценового регулирования в Республике Беларусь**

Переход от плановой экономики к рыночной предполагает проведение определенной государственной ценовой политики. Ценовая политика как составная часть общеэкономической политики государства направлена на решение тех приоритетных задач, которые стоят перед обществом на различных стадиях его развития. На современном этапе развития экономики, когда одной из приоритетных задач государства является задача обеспечения стабильности экономики, в республике проводится ценовая политика, направленная на выполнение обозначенных прогнозом показателей социально-экономического развития республики, стабилизацию ценовой ситуации, снижение темпов инфляции, недопущение ухудшения жизненного уровня населения. В этих целях с учетом складывающейся социально-экономической ситуации осуществляются меры, направленные с одной стороны, на сдерживание необоснованного роста цен, с другой – на их упорядочение в отдельных отраслях экономики.

В соответствии с Конституцией Республики Беларусь государственную политику в области ценообразования определяет президент Республики Беларусь.

В качестве принципов ценообразования определены:  
сочетание свободных и регулируемых цен;

- разграничение полномочий субъектов ценообразования по установлению и регулированию цен;

- установление регулируемых цен на уровне, обеспечивающем субъектам хозяйствования покрытие экономически обоснованных затрат и получение достаточной для расширенного воспроизводства прибыли, при необходимости с предоставлением государственных дотаций и других мер государственной поддержки;

- осуществление государственного контроля за законодательством о ценообразовании.

Правовые основы государственной политики в области ценообразования в республике, а также сфера применения свободного и регулируемого ценообразования, полномочия государственных органов, осуществляющих регулирование ценообразования и контроль за ним, были заложены в законе Республики Беларусь «О ценообразовании» от 10.05.1999 № 255-3, с учетом последних изменений от 31.12.2009 № 114-3. Этим же документом установлены права, обязанности и ответственность субъектов ценообразования, к которым отнесены предприятия с правом юридического лица, предприниматели, республиканские и местные органы государственного управления.

Реализация государственной ценовой политики в Республике Беларусь, регулирование и контроль за ценообразованием осуществляется Советом Министров РБ, Министерством экономики РБ, республиканскими органами государственного управления, областными и Минским городским исполнительными и распорядительными органами.

В частности, министерство экономики утверждает цены на сырую нефть, природный и сжиженный газ, электроэнергию, отдельные социально значимые товары, спирт, водку и другую алкогольную продукцию крепостью свыше 28 процентов, услуги транспортных терминалов, надбавки (скидки) в сфере обращения. Правом утверждения и контролирования цен наделяются также министерства архитектуры и строительства, информации, промышленности, финансов, здравоохранения и некоторых других.

Местным органам власти дано право регулировать цены и торговые наценки на социально значимые товары и услуги, реализуемые предприятиями на их территории, товары (работы, услуги) организаций и индивидуальных предпринимателей, включенных в Государственный реестр хозяйствующих субъектов, занимающих доминирующее положение на местных товарных рынках, услуги тепло- водоснабжения, канализации и санитарной очистке, оказываемые организациями системы Министерства жилищно-коммунального хозяйства юридическим лицам, перевозку пассажиров городским транспортом, продукцию общественного питания (наценки) и др. Возможность ограничивать цены на продукцию подведомственных предприятий имеют также министерства и ведомства.

Устанавливая цены на товары (работы, услуги), субъект хозяйствования должен иметь представление о системе нормативных ограничений и требований, а также о мерах ответственности за нарушение установленных ограничений и невыполнение соответствующих требований.

Способы регулирования цен (тарифов) определены Законом о ценообразовании. Республиканские органы государственного управления, областные и Минский городской исполнительные и распорядительные органы в пределах полномочий, предоставленных им законодательством, осуществляют прямое (административное) регулирование цен (тарифов)

***Прямое государственное ценовое регулирование предполагает:***

а) установление:

- фиксированных цен (тарифов);
- предельных цен (тарифов);

- предельных уровней рентабельности;
- предельных индексов;
- предельных торговых надбавок (скидок);
- порядка формирования и применения цен (тарифов);

б) декларирование цен (тарифов).

Рассмотрим отдельные виды прямого государственного регулирования.

**Фиксированные цены (тарифы)**, устанавливаемые в выраженной денежной величине, и **предельные цены (тарифы)**, величина которых ограничена верхним или нижним пределом, применяются в Республике Беларусь на:

товары (работы, услуги) субъектов хозяйствования, занимающих доминирующее положение на товарных рынках Республики Беларусь и включенных в государственный реестр;

отдельные социально значимые товары (работы, услуги), конкретный перечень которых устанавливается Президентом Республики Беларусь или по его поручению Советом Министров Республики Беларусь.

Государство прибегает к данным видам государственного регулирования цен как с целью защиты потребителей, стремясь обеспечить определенный уровень жизни населения, так и с целью защиты производителей, содействуя развитию здоровой конкуренции.

**Предельные уровни рентабельности**, в основном, применяются при ценообразовании на продукцию, товары (работы, услуги) субъектов хозяйствования, занимающих доминирующее положение на товарных рынках и включенных в государственный реестр. Предельный уровень рентабельности ограничивает закладываемый в цену процент отношения прибыли к затратам (полной себестоимости) и, таким образом, препятствует завышению цен.

**Предельные индексы** ограничивают рост отпускных цен размерами среднемесячной величины прогнозного показателя инфляции, рассчитываемого на базе индекса потребительских цен. Следует также отметить, что на изменение отпускных цен в сторону их понижения действие предельных индексов не распространяется. Снижение отпускных цен может осуществляться при помощи механизма предоставления скидок в установленном порядке.

**Предельные торговые надбавки**, составной частью которых являются надбавки оптового звена, устанавливаются для торговых организаций (оптовых и розничных посредников) с целью регулирования сферы обращения. И хотя предельная торговая надбавка определяется законодательством как ограничение к регулируемым ценам, к которым можно отнести фиксированные и предельные цены, данный вид прямого государственного регулирования применяется повсеместно к торговым посредникам (кроме товаров, по которым торговые (оптовые) надбавки к отпускным ценам применяются с учетом конъюнктуры рынка). Так, при формировании оптовых и розничных цен оптовая и торговая надбавка взимается к отпускной цене предприятия-производителя или импортера без учета НДС в размере, не превышающем, как правило, 20% и 30% соответственно. Причем торговая надбавка учитывает уже оплаченную оптовую надбавку.

**Декларирование цен (тарифов)** предполагает регистрацию цен (тарифов) предприятиями-производителями (за исключением коммерческих организаций с иностранными инвестициями и индивидуальных предпринимателей, уплачивающих

единый налог или применяющих упрощенную систему налогообложения) в соответствующих государственных органах. Обязательной регистрации подлежат цены на новые виды продукции, товары (работы, услуги), к которым относят продукцию, товары, изготовленные субъектом хозяйствования впервые или отличающиеся от производимых улучшенными свойствами, характеристиками и получающие новое обозначение. Регистрация отпускных цен предусмотрена также в случае невозможности соблюдения субъектами хозяйствования предельных индексов. Однако есть продукция, товары, цены на которые регистрации не подлежат. К ним относят:

- товары (работы, услуги), реализуемые за пределы республики; производимые по разовым заказам; используемые для собственных нужд; производимые учащими и студентами в учреждениях образования и их структурных подразделениях;
- продукцию общественного питания;
- опытные партии продукции, товаров;
- продукцию, товары, изготавливаемые по договору подряда из сырья заказчика.

Устанавливая порядок формирования и применения цен, государственные органы ограничивают также свободу субъектов ценообразования, предписывая им образовывать цену на различные товары (работы, услуги) в соответствии с установленным порядком. Все многообразие предписаний можно классифицировать по нескольким критериям. Различают порядок формирования и применения цен **по субъектам ценообразования:**

- предприятиями-производителями;
- предприятиями-импортерами;
- оптовыми посредниками;
- розничными посредниками;
- предприятиями-экспортерами;
- предприятиями с различной отраслевой принадлежностью;
- предприятиями, занимающими доминирующее положение на товарных рынках.

**По объектам ценообразования:**

- на продукцию, товары (работы, услуги) отечественного производства (происхождения);
- на продукцию, товары иностранного производства (происхождения);
- на алкогольную продукцию;
- на продукцию общественного питания;
- на мясную и молочную продукцию;
- на лекарственные средства, изделия медицинского назначения и медицинскую технику, платные медицинские услуги;
- на перевозку грузов и пассажиров автомобильным транспортом и др.

Необходимо упомянуть важное требование законодательства по **обоснованию цен**, в соответствии с которым субъекты хозяйствования, формирующие отпускные цены (тарифы), обязаны обосновывать их экономическими расчетами (калькуляциями с расшифровкой статей затрат). Экономические расчеты должны фиксироваться на бумажных носителях и подписываться должностными лицами, на которых возлагается ответственность за правильность обоснования утвержденных отпускных

цен (тарифов). И хотя требование по экономическому обоснованию цен не является видом прямого государственного регулирования, внимание, которое уделяется данному этапу ценообразования со стороны государственных органов, позволяет поставить его в один ряд с рассмотренными видами.

Кроме рассмотренных прямых видов государственного регулирования ценообразования, следует упомянуть и косвенное регулирование.

***Косвенное государственное ценовое регулирование предполагает:***

- регулирование в рамках антимонопольного законодательства;
- регулирование в рамках бюджетного законодательства;
- регулирование в рамках таможенного законодательства;
- регулирование в кредитно-денежной сфере и др.

В рамках косвенного регулирования государственные органы могут воздействовать на неценовые факторы изменения спроса и предложения.

В республике используются следующие основные способы государственного регулирования цен:

- установление предельных индексов изменения отпускных цен (тарифов) на товары, производимые в республике. При невозможности их соблюдения предприятия обязаны регистрировать цены на производимые товары или услуги в органах ценообразования или вышестоящих органах;
- определение предельных отпускных цен на перечень социально значимых товаров;
- обязательное обоснование цен отечественными предприятиями на производимую продукцию и импортируемые товары со стороны затрат, прибыли, налогов;
- установление фиксированных цен на продукцию базовых отраслей экономики, услуги естественных монополий;
- установление предельных максимальных (такси, бытовые услуги) и минимальных (закупочные на сельхозпродукцию, алкогольные напитки, экспортируемые товары) цен;
- ограничение уровня рентабельности в ценах на социально значимые товары, продукцию предприятий, занимающих доминирующее положение на рынке;
- ограничение размеров оптовых и розничных торговых надбавок;
- обязательное обоснование цен при товарообменных (бартерных) операциях;
- индексация тарифов (на грузовые перевозки железнодорожным транспортом, коммунальные услуги), квартплаты с учетом инфляции;
- декларирование цен на продукцию предприятий, занимающих доминирующее положение на рынке;
- ограничение цен в рамках антимонопольного законодательства (запрещение установления монопольных цен и антиконкурентных ценовых соглашений);
- контроль за соблюдением законодательства о ценообразовании.

### **5.3. Ценовое регулирование деятельности монополий в Республике Беларусь**

В мировой практике известны две модели для преодоления высоких цен, устанавливаемых монополиями. Зарубежная теория и практика показывают, что высокие цены и нормы прибыли сегодняшних монополистов побуждают другие предприятия и новых инвесторов к проникновению на их рынки, что само по себе создает условие для возникновения и развития конкуренции. Другая модель, которая экспериментировалась в условиях отечественной экономики, состоит в том, что если товар продается по монополюно высоким ценам, правительство прибегает к регулированию таких цен.

Первая модель относится к хорошо функционирующему рынку. Когда рынок только формируется, недостаточно насыщен, не создана его инфраструктура, отсутствуют инвестиции, независимая торговая сеть, высокая цена не в состоянии выполнять функции привлечения нового предложения и ограничения спроса. На этапе трансформации экономики сфера государственного антимонопольного ценового регулирования должна быть еще достаточно широкой, адаптированной к особенностям экономики переходного периода. В нее следует включать как регулирование цен на продукцию естественных монополий, так и ряда искусственных.

**Естественные монополии** – отрасль, в которой долгосрочные средние издержки достигают минимума только тогда, когда одна фирма обслуживает весь рынок целиком. В такой отрасли минимальный эффективный масштаб производства товара близок (или превосходит) то количество, на которое рынок предъявляет спрос по любой цене, достаточной для покрытия издержек производства. В такой ситуации разделение выпуска между двумя или более фирмами приведет к тому, что масштабы производства каждой будут неэффективно малы.

В сферу естественной монополии в республике входят транспортировка нефти и газа по трубопроводному транспорту; электрообеспечение; железнодорожные перевозки; проводное радиовещание; почтовая связь; водо-, электро-, тепло- и газо-снабжение; городской пассажирский электро- и автотранспорт (кроме такси); услуги, предоставляемые транспортными терминалами, портами, аэропортами; обеспечение телефонной и телеграфной связи. В Республике Беларусь около 55 таких объединений.

Невозможность или нецелесообразность конкуренции в сфере естественной монополии, а также первостепенное значение деятельности предприятий этих отраслей для жизнеобеспечения населения, требуют особых подходов к их регулированию.

Мировой опыт показывает, что функцию регулирования экономического поведения предприятий, относящихся к естественной монополии, функцию защиты интересов потребителей берет на себя государство в лице постоянно действующих вневедомственных комиссий. Так, например, в США существует несколько федеральных агентств, которые регулируют деятельность естественных монополий. Каждое агентство носит название независимой комиссии по регулированию и возглавляется пятью членами комиссии, назначаемыми президентом и утверждаемыми конгрессом. Кроме того, все штаты имеют органы по регулированию естественных монополий, находящихся на территории штата.

Подобным образом регулируется деятельность естественных монополий в Великобритании, Германии, Мексике, Болгарии, Румынии, Латвии и др. При имеющихся организационных различиях, деятельность органов по регулированию естест-

венных монополий в разных странах направлена на координацию интересов хозяйствующих субъектов этих отраслей и общества, а также на защиту потребителей от возможных злоупотреблений монополистов.

Длительность процесса приватизации и разгосударствления в национальной экономике вызывает необходимость регулирования деятельности **искусственных монополий**.

Искусственный монополизм в Республике Беларусь возник в условиях монополии государственной собственности, тотального огосударствления, отсутствия конкуренции, как следствие жесткой централизации управления, прогрессирующей концентрации и углубления специализации.

Монополизм характерен для более чем 20 отраслей и подотраслей экономики республики. В их числе: машиностроение и металлообработка; химическая, лесная, деревообрабатывающая, целлюлозно-бумажная, топливная, металлургическая, легкая и пищевая промышленность; промышленность строительных материалов; отрасли производственной и социальной инфраструктуры.

Промышленное производство республики с точки зрения его монополизации характеризуется:

- сохранением монополии государственной собственности;
- чрезмерно высоким уровнем концентрации производства и недостаточным развитием малого бизнеса, что затрудняет формирование конкурентной среды;
- наличием значительного количества предприятий-монополистов, продукция которых занимает 35-100% соответствующего рынка;
- сохранением модифицированных административных монополий (концернов, ассоциаций, министерств).

Для выбора форм регулирования необходимо выяснить, способен ли рынок той или иной продукции функционировать нормально: поступает ли свободно импорт из других стран или регионов, могут ли потенциальные участники рынка свободно выходить из него в ответ на ценовые сигналы, активно ли противодействует антимонопольное ведомство поведению крупных предприятий. Если эти условия выполняются, то свободные высокие цены будут способствовать привлечению новых производителей.

Если условия не выполняются, следует направить усилия антимонопольных ведомств на устранение недостатков. Следует исходить из того, что иностранная или внутренняя конкуренция окажутся эффективными средствами длительного удержания цен на относительно низком уровне.

По мере формирования конкурентной рыночной среды перечень товаров, услуг предприятий-монополистов должен сужаться, приближаясь только к государственной монополии.

В Республике Беларусь факт доминирования устанавливается по доле рынка, которым обладает предприятие. При этом доминирующее положение означает исключительное положение предприятия на рынке, которое позволяет ему диктовать свои условия потребителям и конкурентам, затруднять доступ на рынок другим предприятиям. Если одно предприятие владеет более чем 30%, а два – более чем 54% рынка, то эти предприятия признаются монополистами и включаются в Государственный реестр хозяйствующих субъектов, занимающих доминирующее положение на товарных рынках республики (независимо от форм собственности).

Реестр состоит из трех разделов. В первый раздел включается перечень предприятий, относящихся к естественной монополии, цены на продукцию и услуги которых устанавливаются государственными органами. Во второй раздел входят предприятия, за деятельностью которых ведется наблюдение со стороны государственных антимонопольных органов. Если предприятием, включенным в этот раздел, будет допущено злоупотребление доминирующим положением, то такое предприятие исключается из второго раздела и включается в третий. Третий раздел состоит из предприятий, в отношении которых применяются государственный контроль и регулирование отдельных параметров деятельности, в том числе и ценовых. Каждый из разделов реестра содержит два подраздела: республиканский, включающий предприятия-монополисты на республиканском товарном рынке, и местный, состоящий из предприятий-монополистов на местных товарных рынках.

В зависимости от вида и назначения товара, выпускаемого предприятиями-монополистами, используются следующие виды ценового регулирования: установление предельного норматива рентабельности, предельного уровня цен и декларирование уровня свободных цен (тарифов). Последнее представляет собой регистрацию цен в органах ценообразования на основе представляемых предприятиями их детальных обоснований (обоснование цен с представлением калькуляции, расчетами прибыли, налогов, пояснительной запиской).

Для преодоления монополизма поддержания на рынке определенного уровня конкуренции считается необходимым придание установлению цен – «прозрачности». Это означает, что любой товар или услуга должны иметь одинаковую для всех потенциальных покупателей цену в любой момент времени (за исключением объективных факторов, обусловливаемых различиями в условиях поставки, продажи, платежа)

К злоупотреблениям доминирующим положением на рынке относятся установление монопольных цен и заключение антиконкурентных ценовых соглашений. Под монопольной ценой при этом понимается цена, которая устойчиво отклоняется от ее возможного уровня на конкурентном рынке и устанавливается доминирующим на рынке хозяйствующим субъектом или вступившими в сговор предприятиями в целях реализации своих экономических интересов за счет злоупотребления монопольной властью.

**Монопольно высокой** является цена, которая устанавливается с целью получения сверхприбыли и (или) компенсации необоснованных затрат за счет ущемления экономических интересов других предприятий или граждан.

**Монопольно низкой** считается цена, которая при устойчивом спросе за счет преднамеренного снижения доходов (прибыли) в краткосрочном периоде затрудняет доступ на рынок другим предприятиям и тем самым ограничивает конкуренцию на рынке определенного товара.

**Монопсонически низкой** является цена, устанавливаемая предприятием, доминирующим на рынке определенного товара в качестве покупателя, в целях получения сверхприбыли и (или) компенсации необоснованных затрат за счет поставщика.

Ценовой механизм регулирования деятельности монополий может эффективно выполнять свою антиинфляционную, антикризисную роль, будучи органически встроенным в экономический механизм, который ориентирован на синхронное про-

ведение структурных и институциональных преобразований, реформирование налогово-бюджетной, денежно-кредитной и экспортно-импортной политики, рынка труда. К числу важнейших составляющих относится и развитие конкуренции.

Как показывает мировой опыт, конкуренция предполагает выявление не только предприятий-лидеров, сумевших сохранить и расширить свои рыночные позиции за счет лучшего качества, более низких цен, но и определение слабейших, аутсайдеров, которые не в состоянии поддерживать экономически эффективное производство и должны покинуть рынок.

Предприятия-монополисты, которые освобождены от государственного ценового регулирования должны подвергаться взвешенной и экономически обоснованной демонополизации. Демонополизация представляет собой разукрупнение (разделение) хозяйствующих субъектов, занимающих доминирующее положение. Главное в демонополизации – увеличение количества конкурирующих на рынке предприятий-соперников, как правило, небольших по размерам, но оказывающих влияние на конъюнктуру рынка.

Демонополизация экономики предполагает, что предприятия могут свободно реализовывать свою продукцию любому нуждающемуся в ней потребителю, а потребитель имеет возможность выбора поставщика продукции.

Одним из важнейших аспектов государственного регулирования цен на продукцию предприятий-монополистов является создание государственной системы ценовой информации и обеспечение всех хозяйствующих субъектов периодической информацией (ежедневной, декадной, месячной) о ценах на товары и объемах их фактических продаж, при этом информация должна быть бесплатной и общедоступной.

## **Тема 6: ЦЕНОВАЯ ПОЛИТИКА ПРЕДПРИЯТИЯ**

### **6.1. Процесс ценообразования. Основные этапы**

Переходный характер современной экономики Республики Беларусь и отсутствие опыта хозяйствования в условиях развивающихся рыночных отношениях вызвали большие трудности у всех хозяйствующих субъектов. Одной из наиболее сложных и болезненных проблем стало свободное ценообразование после либерализации цен со 2 января 1992г. Возникла необходимость правильной государственной ориентации в ценовой конъюнктуре рынка и проведения собственной, эффективной для хозяйства ценовой политики.

Ценовая политика предприятия определяется в первую очередь его собственным потенциалом, технической базой, наличием достаточного капитала, квалифицированных кадров, организацией производства, а не только состоянием спроса и предложения на рынке. Даже имеющийся спрос нужно быть способным удовлетворить, причем в нужное время, в нужном объеме, в нужном месте и при обеспечении нужного рынка качества товаров (услуг) и приемлемых для покупателя ценах (тарифах).

Вся деятельность в области цен своей отправной точкой имеет определение предназначения и перспективной линии развития предприятия (фирмы), и в ходе ее практической реализации организационные, экономические, управленческие и дру-

гие действия в формировании и применении цен прежде всего согласуются со стратегической линией предприятия, со всеми изменениями, которым она подвергается в рамках жизнедеятельности на рынке. Вместе с тем, политика цен, управление ценообразованием играют такую большую роль в жизни хозяйствующих субъектов, что это является одним из основополагающих направлений в плане его стратегического развития.

Важная роль ценообразования для предприятия (фирмы, предпринимателя) бесспорна и современная ценовая политика очень разнообразна. Поэтому изучение технологии расчета установления оптимальных, научно-обоснованных цен является очень актуальным.

В принципе есть два подхода к процессу рыночного ценообразования: установление индивидуальных либо единых цен. Индивидуальная цена определяется на договорной основе в результате переговоров между покупателем и продавцом, приводящих к согласованию интересов обеих сторон, т.е. к их взаимному согласию на определенный размер цены.

В случае единой цены все покупатели приобретают товар по одинаковой цене. Единые цены предпочтительнее прежде всего там, где предприниматель выносит стандартизированный продукт массового или серийного производства на широкий рынок. В этих условиях важно, чтобы массовый потребитель знал цену товара, мог сравнить ее с ценой однотипных или взаимозаменяемых товаров и относительно легко принять решение о покупке.

Долгое время цена была важнейшим критерием принятия потребительских решений. Для стран с относительно невысоким уровнем жизни, для более бедных слоев населения, а также применительно к товарам массового спроса это и сегодня справедливо.

Хотя за последние десятилетия в мире получили широкое развитие и другие, неценовые факторы конкуренции, однако цена остается существенным элементом конкурентной политики, оказывающим большое влияние на рыночное положение и прибыль предприятия, его устойчивость и перспективы развития.

Ценовая политика многих предприятий оказывается зачастую недостаточно проработанной, не исключает принятие неправильных решений и содержит много ошибок, таких, например, как: ценообразование излишне ориентировано на издержки; цены недостаточно оперативно учитывают динамику рыночных условий; цена рассматривается в отрыве от других элементов системы маркетинга; цены недостаточно структурируются по отдельным вариантам продукта и сегментам рынка; отсутствует информация о ценовой политике основных конкурентов.

Ценовая политика большинства предприятий состоит в том, чтобы покрыть издержки и получить некую нормальную прибыль. Ряд предприятий прямо признается, что просто старается продать товар как можно дороже. Это свидетельствует об отсутствии необходимого опыта и знаний в области ценовой политики. Вот почему важно изучать различные варианты ценовой политики предприятия, особенности, условия, сферы, выгоды и недостатки их применения.

Процесс первоначального установления цен предполагает включение в себя следующих взаимосвязанных этапов:

1. Изучение рынка.
2. Определение целей ценовой политики.

3. Определение спроса.
4. Оценка издержек.
5. Анализ предложения и цен конкурентов.
6. Выбор метода ценообразования.
7. Установление окончательной цены.

Очень важным представляется определение основных вариантов проблем и сложностей, встречающиеся на каждом из этих этапов.

## 6.2. Характер ценообразования на различных типах рынка

Прежде чем определиться в стратегии ценообразования, выбрать метод обоснования и установления цен, необходимо осознать, что ценовая политика продавца зависит от типа рынка, на котором осуществляет свою деятельность производитель товаров.

Для анализа порядка установления цен и степени государственного вмешательства в определение их уровней на разных типах рынка воспользуемся таблицей (см. табл.6.1).

В этой таблице типы рынков с соответствующими характеристиками расположены в порядке усиления степени монополизации, начиная с рынка «чистой конкуренции» и кончая рынком «чистой монополии».

Различают следующие четыре типа рынка, каждый из которых ставит свои проблемы в области ценообразования: свободной, монополистической, олигополистической конкуренции и чистой монополии.

Таблица 6.1

### Порядок установления цен и степень государственного вмешательства при определении их уровней на разных типах рынков

№ п/п	Типы рынков	Характеристика рынка	Порядок установления цен	Роль государственного вмешательства в установление уровней цен
1.	Рынок чистой конкуренции	Множество продавцов и покупателей схожего товара (сахар, пшеница, медь и т.д.); Ни один отдельный продавец или покупатель не оказывает большого влияния на уровень текущих цен товара;	Цены, как правило, единые, устанавливаются по существующей рыночной цене.	Минимальна

		Продавец не в состоянии запросить цену выше и ниже рыночной		
2.	Рынок монополистической конкуренции	Множество продавцов и покупателей; Предлагаются разные варианты товаров и услуг, отличающиеся друг от друга качеством, свойствами, внешним оформлением; Различие в сопутствующих товарам услугах	Цены разные, устанавливаются в зависимости от поставленной цели (обеспечение выживаемости, максимизация прибыли, завоевание лидерства в доле рынка или качестве товара), на основе изучения издержек, цен на товары конкурентов, выбора метода ценообразования	Минимальна
3.	Рынок олигополистической конкуренции	Небольшое число продавцов, т.к. новым претендентам трудно проникнуть на этот рынок; Товары могут быть схожими (сталь, алюминий), а могут быть и несхожими (автомобили, компьютеры).	Цены могут быть едиными разными. Они устанавливаются по методологии, приведенной выше, конкуренция – жесткая	Минимальна

Окончание табл.6.1

4.	Чистая монополия	На рынке один продавец: Государственная организация Частная регулируемая монополия Частная нерегулируемая монополия Фирмы не всегда запрашивают максимально возможную цену из-за боязни введения государственного регулирования цены, нежелания привлекать конкурентов,	Ценообразования складывается по-разному: Государственная монополия в зависимости от цели Регулируемая монополия Нерегулируемая монополия – свободная цена, которую выдержит рынок.	Высока. Государство непосредственно устанавливает или контролирует цены
----	------------------	---	---	---

		стремления быстрее проникнуть на всю глубину рынка, благодаря невысоким ценам		
--	--	---	--	--

**Рынок «чистой» конкуренции** состоит из множества продавцов и покупателей какого-либо схожего товарного продукта. Ни один отдельный покупатель или продавец не оказывает здесь особого влияния на уровень текущих рыночных цен товара. Рынок характеризуется однородностью и взаимозаменяемостью конкурирующих товаров, отсутствием ценовых ограничений. Для фирмы в этих условиях спрос полностью эластичен от цены. При расширении объема производства фирма, как правило, цену не меняет. Зависимость между ценой и спросом для отраслей обратно пропорциональная. Снижение цен приводит к увеличению спроса. Если увеличение предложения в отраслях возрастет, то цена снизится во всех фирмах независимо от объема их производства.

Цены под воздействием спроса и предложения тяготеют и приближаются к единым ценам на конкретный товар в соответствующем месте и в фиксированный момент времени. Так что для каждого продавца цены заданы рынком, он приспосабливается к этим ценам, вынужден с ними считаться. Чем более совершенным является рынок, тем сильнее тенденция к тому, чтобы во всех его пунктах в один и тот же момент платили за один и тот же товар одинаковую цену. Продавцы на таком рынке не тратят много времени на разработку стратегии маркетинга, определение уровня цены, поскольку роль их на данном типе рынка минимальна.

Рынков свободной конкуренции очень много. Это в основном международный рынок таких товаров, как цветные металлы, лес, руда, пшеница и др.

**Рынок монополистической конкуренции** состоит из многих фирм, продукция которых не вполне взаимозаменяема, отличается качеством, оформлением, потребительским предпочтением, а поэтому имеет широкий диапазон цен. Наличие большого диапазона цен объясняется способностью продавцов предложить покупателям разные варианты товаров. Покупатели принимают во внимание разницу в предложениях и готовы платить за товары разные цены.

Для этого рынка характерны три основные черты:

- острая конкурентная борьба между фирмами;
- дифференциация товаров;
- легкость проникновения на рынок.

В этих условиях необходимо определить специфические потребности покупателей из разных сегментов рынка. Большая роль отводится рекламе, присвоению товарам марочных наименований.

Применяются также такие стратегии установления цен, как «Выше номинала», когда при большой дифференциации покупательского спроса предлагаются товары «Люкс» по очень высоким ценам, а для остальных покупателей товары обычного качества предлагаются по обычным ценам.

В условиях Республики Беларусь имеются большие возможности для развития на рынке монополистической фирменной конкуренции и создания сферы конкурентного ценообразования. К числу рынков монополистической конкуренции можно отнести рынки примерно следующих товаров, в том числе и импортных:

- безалкогольные напитки – фруктовые воды, лимонад, русский квас, кока-кола, пепси-кола, херши и др.;
- кондитерские изделия – шоколадные конфеты, шоколад;
- обувь с фирменным знаком;
- фирменная мебель;
- фирменные бытовые услуги и др.

**Олигополистическая конкуренция** характерна для немногих крупных фирм, которые предлагают товары как однородные и взаимозаменяемые (сталь, алюминий), так и отличные друг от друга (автомобили, компьютеры). Проникнуть на этот рынок крайне трудно. Каждый участник рынка внимательно следит за маркетинговой деятельностью конкурентов, осторожно относится к изменению цен на свою продукцию. Олигополист никогда не испытывает уверенности, что может добиться какого-то долговременного результата за счет снижения цен. С другой стороны, если участник такого рынка повысит цены, конкуренты могут не последовать его примеру. Тогда ему придется либо возвращаться к прежним ценам, либо рисковать потерей клиентуры в пользу конкурентов.

Олигополистическая структура рынка является преобладающей для современных промышленно развитых стран. В Беларуси такие рынки только начинают формироваться. Любые действия одной фирмы по изменению объема продаж или цен вызывают ответную реакцию остальных конкурентов. Такая взаимозависимость вызывает необходимость раздела рынков сбыта, согласования объемов продаж, правил и процедур ценообразования.

На **рынке чистой монополии** господствует лишь один продавец, который может представлять государственную организацию или частную фирму. При помощи государственной монополии можно регулировать потребление того или иного товара. Частные фирмы-монополисты устанавливают цены на свою продукцию самостоятельно, а иногда согласовывая их с местной администрацией.

Ценовая стратегия предприятия (фирмы, предпринимателя) может осуществляться на основе дискриминации. **Дискриминационные цены** бывают в разных формах, которые подразделяют:

- по группам покупателей – разным группам покупателей один и тот же товар продается по разным ценам;
- по варианту товаров или услуг – разные варианты товаров или услуг продаются по разным ценам без учета разницы в затратах;

- по территории – в разных регионах товар продается по разным ценам, хотя издержки по доставке одинаковы;
- по времени – разные цены на товар устанавливаются в зависимости от сезона, месяца, дней, недели, времени суток.

Стратегия множественности цен предприятия основана на том, чтобы для каждой группы покупателей устанавливать максимальную цену. В некоторых странах такая стратегия запрещена. В других – предприятие может реализовать товар по очень низким ценам. Такая политика называется **демпингом**. Однако многие страны ограничивают ввоз товаров по низким ценам, подрывающим развитие национальной промышленности.

В случае регулируемой монополии государство разрешает предприятию устанавливать цены, обеспечивающие получение «справедливой нормы прибыли», которая даст возможность поддерживать производство, а при необходимости и расширять его. И наоборот, в случае нерегулируемой монополии предприятие может устанавливать любую цену, которую выдержит рынок. И тем не менее по ряду причин предприятия не всегда прибегают к установлению высоких цен. Тут и боязнь введения государственного регулирования, и нежелание привлекать конкурентов, и стремление проникнуть быстрее, благодаря невысоким ценам, на всю глубину рынка.

Анализ типа рынка конкуренции не может дать готовых рецептов установления цен, он необходим для определения закономерности ценообразования в зависимости от соотношения спроса и предложения.

### 6.3. Определение целей ценовой политики

Приступая к ценообразованию, предприятие (фирма, предприниматель) должны прежде всего определить, каких целей они хотят достичь посредством продажи данного продукта. В большинстве случаев оказывается, что этих целей несколько, причем по своему характеру они разнонаправлены, а их выполнение возможно в краткосрочной, среднесрочной или долгосрочной перспективе. Только в исключительных случаях доминирует какая-то одна цель предпринимательской деятельности. В повседневной практике желательно учиться находить и реализовывать с помощью ценовой политики взвешенное оптимальное соотношение возможно большего количества целей. Примерами таких часто встречающихся на рынке целей могут быть:

- **обеспечение выживаемости предприятия (фирмы)**. Эта цель становится основной в тех случаях, когда на рынке присутствует много производителей и царит острая конкуренция. Чтобы продолжить производство предприятия вынуждены устанавливать низкие цены в надежде на благожелательную ответную реакцию потребителей. До тех пор, пока цена покрывает хотя бы переменные и часть постоянных издержек, производство на таких предприятиях может продолжаться. Однако простое продолжение существования предприятия может рассматриваться только как краткосрочная цель на переходный период;

- **максимизация текущей прибыли**. Предприниматели производят оценку спроса и издержек применительно к разным уровням цен и выбирают такую цену,

которая обеспечит максимальное поступление текущей прибыли и наличности и максимальное возмещение затрат.

Цель, основанная на максимизации прибыли, имеет несколько вариантов:

1) стремление предприятия к достижению стабильного высокого уровня прибыли на ряд лет. Такую цель может ставить предприятие, имеющее устойчивое положение на рынке, а также предприятие не очень уверенное в своем будущем, но желающим использовать благоприятную ситуацию, выгодную для себя конъюнктуру;

2) установление стабильного дохода на основе средней нормы прибыли;

3) увеличение цен в связи с ростом капиталовложений.

Прибыль бывает абсолютной и относительной. Абсолютная прибыль – это доход предприятия за вычетом расходов. Относительная прибыль рассчитывается на одно изделие. Абсолютную прибыль можно получить путем умножения относительной прибыли на количество единиц проданного товара.

Следует отметить, что товары первой необходимости (хлеб, молоко и др.) имеют низкую, а престижные товары высокого качества – высокую относительную прибыль.

Следует отметить, что реализация цели по «максимизации текущей прибыли» связана с некоторыми проблемами. Так, она предполагает, что функции спроса и издержек известны заранее, хотя в действительности определить их очень сложно. При этом текущие финансовые показатели для предприятия (фирмы) важнее долгосрочных;

- **максимизация оборота.** Цену, стимулирующую максимизацию оборота, выбирают обычно тогда, когда продукт производится корпоративно и в связи с этим сложно определить комплексную структуру и функцию издержек. Здесь же достаточно определить лишь функцию спроса. Реализовать эту цель относительно просто через установление в сфере сбыта процента комиссионных от объема сбыта;

- **максимальное увеличение сбыта.** Предприятия (фирмы) и предприниматели, преследующие эту цель, полагают, что увеличение объема сбыта приведет к снижению издержек единицы продукции и в конечном итоге – к увеличению прибыли. Исходя из чувствительности рынка к уровню цены такие предприятия устанавливают цену как можно ниже. Подобный подход называют «ценовой политикой наступления на рынок». Однако такая политика низких цен может дать положительный результат только при наличии ряда условий, а именно если: чувствительность рынка к ценам очень велика; возможно снизить издержки производства и обращения в результате расширения объемов производства; снижение цен отпугнет конкурентов и они не последуют такому примеру;

- **«снятие сливок»** благодаря установлению высоких цен. Предприятие (фирма) устанавливает на каждое свое производственное нововведение максимально возможную цену благодаря сравнительным преимуществам новинки. Когда сбыт по данной цене сокращается, предприятие (фирма, предприниматель) снижает цену, привлекая к себе следующий слой клиентов, достигая в каждом сегменте целевого рынка максимально возможного оборота;

- **лидерство в качестве.** Предприятие (фирма, предприниматель), которое способно закрепить за собой такую репутацию, устанавливает высокую цену, чтобы

покрыть большие издержки, связанные с повышением качества и необходимыми для этого затратами.

Названные цели ценовой политики определенным образом соотносятся между собой, причем далеко не всегда совпадают. Более того, их достижение происходит в разное время и при различной цене.

#### 6.4. Определение спроса и оценка издержек

Любая цена, назначенная предприятием (фирмой, предпринимателем), так или иначе скажется на уровне спроса. В обычной ситуации спрос и цена находятся в обратно пропорциональной зависимости, т. е. чем выше цена, тем ниже спрос. И соответственно, чем ниже цена, тем выше спрос. Хотя по особо престижным товарам ситуация может быть противоположной. Например, производитель модной косметики неожиданно продает по повышенным ценам больше товара, чем по более низким. То же самое можно сказать об эксклюзивных товарах для богатых людей, для которых главное не цена, а престиж (яхты, одежда, обувь, автомобили, украшения, предметы антиквариата и др.). В данном случае цена служит для потребителя признаком хорошего качества. Но в этом случае есть верхний предел повышения цены, после которого начинается снижение спроса.

Чувствительность потребителей к ценам и их реакция определяются рядом психологических и экономических факторов, которые предприятия (фирма) должны учитывать. Так, чувствительность потребителей к изменению цен будет ниже при наличии следующих обстоятельств:

- товару нет или почти нет замены, или нет конкурентов;
- покупатели не сразу замечают повышение цен;
- покупатели консервативны и медленно меняют свои привычки;
- покупатели считают, что повышение цен оправдано повышением качества, ростом инфляции;
- покупатель может часть затрат на товар разделить с кем-либо, например, с членами кооператива;
- товар может применяться в системе с ранее приобретенными освоенными товарами (например, фотоаппарат и пленки, авторучки и стержни и др.)

В процессе первоначального установления цен очень важно иметь представление о том, насколько сильно реагирует спрос на различные цены данного товара. Степень этой зависимости принято называть ценовой эластичностью спроса. Она определяется как частное от деления процентного изменения проданного количества товара на процентное изменение его цены.

$$\text{Ценовая эластичность спроса} = \frac{\text{изменение покупок в \%}}{\text{изменение цены в \%}}$$

Если речь идет об исследовании возможного рынка сбыта новой продукции, то вместо проданного количества используются данные выборочного статистического исследования спроса на новый продукт или экспертные оценки.

Чем менее эластично реагирует спрос, тем более высокую цену сможет установить продавец товара, И наоборот, чем эластичнее реагирует спрос, тем больше оснований у фирмы-продавца использовать политику снижения цен на свою продукцию, ибо это приведет к резкому увеличению объема сбыта и, следовательно, прибыли фирмы.

Спрос, как правило, определяет максимальную цену, которую предприятие (фирма) может запросить за свой товар. Минимальная цена определяется издержками.

Все издержки принято подразделять на два вида: постоянные и переменные. Постоянные – это издержки, размер которых пропорционально не зависит от обычных колебаний выпуска, если не происходит особых, крупномасштабных изменений в производстве. К постоянным издержкам относят размер арендной платы, процента за кредит, платы за отопление и освещение, окладов менеджерам, обслуживающему персоналу и т. п. Переменные издержки, напротив, непосредственно зависят от объема выпуска. Это, в основном, затраты на сырье, основные материалы, комплектующие изделия и основную заработную плату производственных рабочих и других категорий работающих, находящихся на сдельной системе оплаты труда. Сумма постоянных и переменных издержек образует общие, или совокупные, издержки, которые и определяют нижнюю границу цены.

Для осуществления продуманной ценовой политики каждое предприятие (фирма, предприниматель) должно сопоставлять структуру издержек с планируемыми объемами производства и рассчитывать краткосрочные средние издержки (на единицу продукции). При увеличении выпуска продукции издержки единицы вначале снижаются до достижения определенного объема производства. Однако если и дальше наращивать производство, то возникают дополнительные затраты из-за перегрузки оборудования, дополнительного ремонта, нарушений производственного ритма, простоев и т. д. Средние издержки тогда могут возрасти. Для замедления наступления периода роста издержек предприятие (фирма, предприниматель) расширяет производственные мощности и благодаря этому продолжает увеличивать выпуск продукции, сопровождающийся экономией краткосрочных средних издержек (при наличии неудовлетворенного спроса на продукт). Но такой процесс расширения производства не может длиться бесконечно. Помимо спросовых ограничений, пределы ставит само производство. Появляются отрицательные последствия крупного масштаба производства: слишком большие затраты на управление, излишняя специализация и разделение труда, бюрократизация и снижение мотивации труда. Это означает, что пределы эффективного расширения данного производства исчерпаны, пункт оптимального объема пройден и даже при дополнительных капиталовложениях, т. е. в долгосрочном плане издержки будут далее возрастать.

Описанная закономерность динамики издержек важна не только для определения оптимального объема производства, но и при выборе ценовой политики. Если на рынке действует несколько конкурирующих фирм, производящих какой-либо один товар, но имеющих разные производственные мощности и, соответственно, разные минимальные уровни средних издержек, то у них существуют различные возможности для конкуренции.

Можно, конечно, попробовать противостоять натиску конкурента, если сумеет быстро произвести более крупные капиталовложения в производство, чем конку-

рент. Однако, во-первых, не всегда возможно найти необходимый капитал. Во-вторых, при такой взаимной гонке на расширение производства легко можно превысить объем платежеспособного спроса, и тогда продукция не найдет сбыта. Наконец, в третьих, агрессивная игра на понижение цен опасна тем, что может сформировать у потребителя имидж «дешевого товара», который оттолкнет часть покупателей и понизит спрос. Все эти риски особенно чувствительны для малого и среднего бизнеса. Поэтому агрессивная ценовая политика используется на практике только крупными предприятиями (фирмами) для вытеснения или подчинения своих более мелких конкурентов.

### **6.5. Анализ предложения и цен конкурентов**

Разница между верхней границей цены, образуемой спросом, и нижней границей, образуемой издержками, - это и есть пространство для установления цен. В его рамках выдвигается на передний план новый фактор – позиции и поведение конкурентов. Предприятию (фирме, предпринимателю) необходимо знать цены и качество товаров своих конкурентов. Добиться этого можно несколькими способами. Предприятие (фирма, предприниматель) может поручить своим представителям произвести сравнительные покупки, чтобы сопоставить цены и сами товары между собой. Оно может заполучить прейскуранты конкурентов, закупить их оборудование. Оно может также попросить покупателей высказаться по поводу того, как они воспринимают цены и качество товаров конкурентов.

Знаниями цен и товаров конкурентов предприятие (фирма, предприниматель) может воспользоваться в качестве отправной точки для нужд собственного ценообразования. Если его товар аналогичен товарам основного конкурента, оно вынуждено будет назначить цену, близкую к цене товара этого конкурента. В противном случае оно может потерять сбыт. Если товар ниже по качеству, предприятие не сможет запросить за него цену такую же, как у конкурента. Запросить больше, чем конкурент, предприятие может тогда, когда его товар выше по качеству. Зная спрос, расчетную сумму издержек и цены конкурентов, предприятие готово к выбору цены собственного товара. Эта цена будет где-то в промежутке между слишком низкой, не обеспечивающей прибыль, и слишком высокой, препятствующей формированию спроса. Минимально возможная цена определяется себестоимостью продукции, максимальная – наличием каких-то уникальных достоинств в товаре предприятия. Цены товаров конкурентов и товарозаменителей дают средний уровень, которого предприятию и следует придерживаться при назначении цены. После определения и анализа функции спроса, структуры издержек и цен конкурентов наступает время принимать решение о ценах. Необходимо выбрать такой метод ценообразования, который бы в максимальной степени учитывал названные ограничения.

### **6.6. Методы ценообразования, основанные на издержках производства**

При всем многообразии возможных методов ценообразования выделяются основные, наиболее часто применяемые (см. рис. 6.1).

Одним из наиболее распространенных методов ценообразования, ориентированных на издержки производства в отечественной практике, является *затратный метод*. Суть его заключается в том, что к рассчитанной себестоимости единицы

продукции добавляется заданный размер прибыли и косвенные налоги, отчисления во внебюджетные фонды, непосредственно увеличивающие цену. Расчет при этом можно выразить формулой

$$Ц = С + П + Н,$$

где С - себестоимость единицы товара;

П - прибыль в расчете на единицу товара;

Н - косвенные налоги и отчисления в цене товара.

**Пример 1.** Себестоимость изделия составляет 25 000 руб. Рентабельность по отношению к себестоимости планируется на уровне 25%. Цена изделия без учета косвенных налогов будет равна 31 250 руб.

Затратный метод является достаточно популярным не только в отечественной, но и в зарубежной практике ценообразования. Это связано с рядом причин. Во-первых, производители всегда лучше осведомлены о своих затратах, чем о потребительском спросе, поэтому затратный метод считается достаточно простым. Во-вторых, по мнению специалистов, этот метод является наиболее справедливым как по отношению к продавцам, так и к покупателям. При достаточно высоком спросе продавцы не наживаются за счет покупателей и вместе с тем имеют возможность получить необходимую прибыль для нормальной деятельности.

Наряду с достоинствами затратный метод имеет и недостатки, связанные с невозможностью учета в цене потребительских свойств товаров, конъюнктуры рынка. В отечественном ценообразовании затратный метод применяется при обосновании цен на принципиально новую продукцию, когда их невозможно сопоставить с ценами ранее выпускаемой продукции и величина спроса недостаточно известна; продукцию, производимую по разовым заказам, с индивидуальным характером производства (строительные объекты, проектные работы, опытные образцы); на товары, услуги, на которые спрос ограничен платежеспособностью населения (ремонтные услуги, продукты первой необходимости); продукцию предприятий-монополистов; во внутрипроизводственном ценообразовании и некоторых других случаях.

**Агрегатный метод** применяется по товарам, состоящим из сочетаний отдельных изделий (мебельные гарнитуры, столовые сервизы), а также продукции, собранной из унифицированных элементов, узлов, деталей (станки, оборудование определенного типа, семейства автомобилей, тракторов). Цена, рассчитанная этим методом, представляет собой сумму цен отдельных конструктивных элементов или изделий, которые уже ранее были определены с добавлением затрат по их сборке или компоновке.

**Пример 2.** Компьютерная база данных состоит из нескольких тематических блоков. Ее стоимость может определяться как сумма стоимости изготовления каждого блока (это возможно при раздельном учете издержек по изготовлению каждого из них). В данном случае этот вид ценообразования удобен тем, что при появлении нового блока и добавлении его в базу (при неизменном состоянии остальных блоков) нет необходимости делать пересчет стоимости изготовления всей базы. Ее стоимость возрастет на величину стоимости добавляемого тематического блока.

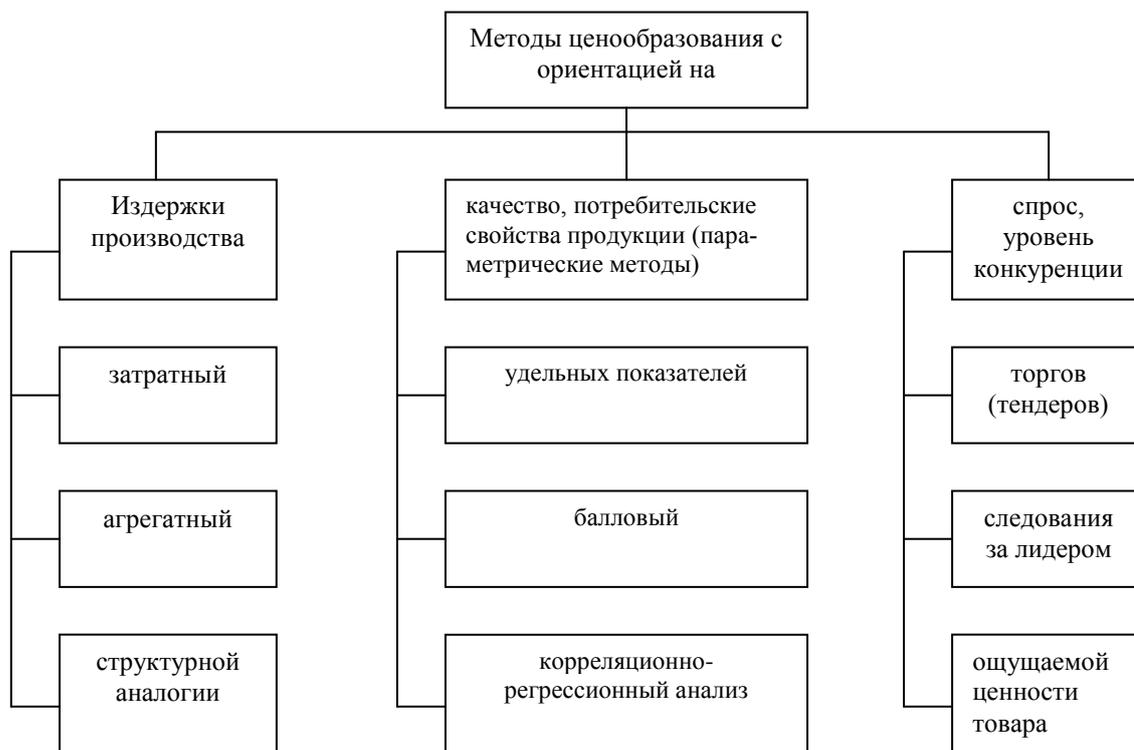


Рисунок 6.1. Методы ценообразования

**Метод структурной аналогии** эффективен в производствах и сферах с широкой номенклатурой выпускаемых однотипных изделий, услуг или работ (ремонтные услуги, детали различных типоразмеров). Для того чтобы установить цену на новый вариант изделия, определяют структурную формулу цены по ее аналогу. С этой целью используют фактические (или статистические) данные о доле основных видов затрат в цене или себестоимости аналогичного товара. Если имеется возможность точно определить по новому товару один из основных элементов затрат (материальные затраты по рабочим чертежам и нормам расхода, оплата труда), то, используя структуру аналогичного товара, несложно рассчитать ориентировочную цену. При этом можно использовать следующую формулу:

$$Ц \text{ (или } C) = \frac{Z_o}{D_{з.о}},$$

где Ц (или С) - цена или себестоимость нового изделия, руб.;

$Z_o$  - абсолютное значение основного вида затрат при производстве нового изделия, руб.;

$D_{з.о}$  - доля основного вида затрат в цене (или себестоимости) нового изделия, коэффициент.

**Пример 3.** Необходимо рассчитать плановую стоимость новой модели электрического двигателя А. За базу сравнения принимается такой же асинхронный трехфазный двигатель, выпускаемый серийно. Удельный вес материальных затрат в базовом изделии составляет 70%. Планируемые материальные затраты по новой модели составляют 1 млн. руб.

В этом случае себестоимость нового изделия будет равна:

$$1\ 000\ 000 / 70 \times 100 = 1\ 428\ 571 \text{ руб.}$$

### 6.7. Методы ценообразования, ориентированные на качество, потребительские свойства продукции

Во многих случаях, когда в цене важно учесть качественные параметры продукции, прибегают к другой группе методов, которые часто называют параметрическими. Всех их объединяет один принцип: чем лучше качество, тем выше цена.

По многим видам сложнотехнической продукции можно выделить один основной качественный показатель, от которого будет зависеть цена (мощность, производительность, содержание основного компонента). Частное от деления цены на значение главного показателя (параметра) качества изделия характеризует удельную цену. Удельные цены используются в одном из наиболее простых из числа параметрических методов ценообразования - **методе удельных показателей**. В этом случае цена нового изделия может быть рассчитана так:

$$C_n = \frac{C_б}{C_б} \cdot P_n$$

где  $C_n$  - цена нового изделия, руб.;

$C_б$  - цена изделия, принятого за базу сравнения, руб.;

$P_б$  и  $P_n$  - значения основного качественного параметра соответственно по базовому и новому изделиям, натуральные единицы измерения.

В качестве базового изделия выбирается наиболее сопоставимое по потребительским свойствам, конструкции, технологии производства.

Если в цене необходимо учесть несколько потребительских свойств, имеющих разное значение для потребителя, то используется следующая формула:

$$C_n = C_б \cdot \frac{\sum_{i=1}^n P_{бi} \cdot Y_i}{\sum_{i=1}^n P_{ни} \cdot Y_i}$$

где  $P_{ни}$ , и  $P_{бi}$ , - значения  $i$ -го потребительского свойства соответственно нового и базового изделий, натуральные единицы измерения;

$Y_i$ , - коэффициент весомости  $i$ -го качественного параметра в долях единицы;

$n$  - количество оцениваемых качественных параметров.

$$\sum_{i=1}^n Y_i = 1$$

В случае, если кроме основного требуется учесть в цене и некоторые второстепенные показатели качества, дополнительно рассчитываются доплаты (или скидки), отражающие изменение других потребительских свойств нового изделия. Такая система широко распространена в ценообразовании на машины и оборудование, сельскохозяйственное сырье, где, например, используется система надбавок и скидок, за

содержание крахмала в картофеле, производство экологически чистых продуктов, температуру продаваемого молока, его бактериальную обсемененность и др.

**Пример 4.** Необходимо определить цену нового монтажного крана. Кран на стадии технического проектирования. Отпускная цена крана, принятого за базу сравнения с новым, составляет 1,2 млн. руб.; грузоподъемность - 3 т. Грузоподъемность нового крана - 4 т.

Рассчитаем цену нового изделия по формуле:

$$C_n = \frac{1200000}{3} \cdot 4 = 1600000 \text{ руб}$$

Некоторые потребительские свойства изделий не поддаются непосредственному количественному измерению и не имеют определенных показателей качества. К ним можно отнести, например, вкусовые, эстетические свойства, дизайн, соответствие направлениям моды. Учесть в ценах такие показатели качества позволяет **балловый метод**. Он применяется при обосновании цен на такую продукцию, как продовольственные товары, швейные, парфюмерно-косметические, табачные изделия, часы, оптико-механические приборы и другую продукцию.

Чтобы определить цену балловым методом, прежде всего нужно выбрать показатели качества изделия, которые имеют важное значение для потребителя. Затем формируется комиссия из нескольких независимых экспертов, оценивающих каждый качественный параметр товара в баллах по заранее установленной шкале. Для расчета необходимо выбрать аналог (или базовое изделие), с которым будет сравниваться товар, требующий установления цены. Если оцениваемые показатели качества неравнозначны для покупателей, их можно проранжировать и ввести в расчет показатели значимости (весомости). Таким образом, цену нового изделия можно рассчитать по формуле

$$C_n = C_b \cdot \frac{\sum_{i=1}^n B_{bi} \cdot Y_i}{\sum_{i=1}^n B_{ni} \cdot Y_i}$$

где  $B_b$ , и  $B_{ni}$  - балловая оценка  $i$ -го качественного параметра соответственно по базовому и новому изделиям;

$Y_i$ , - коэффициент весомости  $i$ -го качественного параметра в долях единицы;

$n$  - количество оцениваемых качественных параметров.

**Пример 5.** Необходимо определить отпускную цену на новую модель DVD-проигрывателя, если его цена, принятая за базу сравнения, равна 110 тыс. руб. Количество баллов по базовой модели установлено на уровне 80, по новой - 105.

Цена новой модели будет равна:

$$C_n = 110\,000 / 80 \times 105 = 144\,375 \text{ руб.}$$

Установить зависимость цены от нескольких качественных параметров продукции и выразить ее в виде эмпирической формулы позволяет также метод **корреляционно-регрессионного анализа**. Его применение дает возможность определять цену как на новую продукцию, так и на аналогичные конкурирующие изделия.

Использование корреляционно-регрессионного анализа для обоснования цен предполагает наличие определенных условий: изделия должны быть четко классифицированы по соответствующим параметрическим группам; в каждой параметрической группе продукции из всех технико-экономических параметров необходимо выделить параметры, оказывающие наибольшее воздействие на цену; для каждой параметрической группы изделий свойственна конкретная форма связи цены с параметрами, которую необходимо выявить.

При отборе технико-экономических параметров для составления уравнения зависимости должен соблюдаться ряд требований. Отобранные параметры должны быть зафиксированы в спецификациях, стандартах или технических условия. По оборудованию, например, это могут быть показатели мощности, грузоподъемности, производительности, серийности продукции, коэффициенты ремонтной сложности, унификации и др. Совокупность этих параметров должна достаточно полно характеризовать конструктивные, технологические и эксплуатационные свойства изделий, входящих в параметрический ряд, иметь тесную корреляционную связь с ценой. Кроме того, параметры не должны быть взаимозависимы. В общем виде функцию цены можно выразить в следующем виде:

$$Ц_n = f(x_1, x_2, x_3, \dots, x_n),$$

где  $(x_1, x_2, x_3, \dots, x_n)$  — технико-экономические параметры изделий, натуральные единицы измерения.

На практике возможно использование как линейной, так и линейно-степенной, степенной, показательной, гиперболической и других функций. Последовательное решение задачи методом корреляционно-регрессионного анализа предполагает экономическую постановку задачи, статистическую оценку исходной информации, нахождение и оценку надежности уравнения зависимости, экономическую интерпретацию полученного уравнения.

Описанные параметрические методы ценообразования имеют разновидности и могут выражаться специальными формулами расчета цен, которые распространены и общепризнаны на отдельных товарных рынках.

## **6.8. Методы ценообразования с учетом спроса, уровня конкуренции**

Самостоятельную группу представляют методы определения исходной цены с учетом спроса на товар и уровня конкуренции на рынке. Эти методы характерны для развитых, конкурентных рынков. В их число входит получивший довольно широкое распространение в республике **метод торгов (биржевых, аукционных, тендерных)**.

В ходе тендерных торгов покупатель объявляет конкурс для продавцов на товар с определенными технико-экономическими характеристиками. Товаром при этом могут выступать государственные и военные заказы, партии сырья, уникальное оборудование, строительство объектов производственного или непроизводственного назначения.

Цены, устанавливаемые на торгах, зависят от следующих фактов:

- целей и задач, которые ставит предприятие - участник торгов. Они могут быть разными, начиная с максимизации прибыли и кончая выживаемостью на рын-

ке. Если, предположим, фирма преследует цель выжить, она будет предлагать максимально низкую цену;

- внутренних возможностей предприятия с точки зрения наличия достаточных производственных мощностей, рабочей силы, финансовых ресурсов, необходимых для выполнения заказа;

- возможностей выигрыша торгов при различных уровнях цен. Это требует от предприятия хорошего знания конкурентов, количества участников торгов, информации о предыдущих торгах. Если, например, ожидается большое количество участников торгов, то чтобы их выиграть, необходимо большее снижение цены.

В результате торгов контракт получает та фирма или предприятие, которое предложит минимальную цену, обеспечит требуемое качество и короткие сроки исполнения заказа.

На рынках многих товаров, где спрос характеризуется относительно низкой эластичностью, отсутствует острая конкуренция, довольно успешно применяется **метод следования за лидером**. Суть его сводится к тому, что предприятия, фирмы при назначении своих цен ориентируются в первую очередь на цены конкурентов. Практически единые цены действуют на многих сырьевых рынках (бумаги, черных и цветных металлов, удобрений), на рынках товаров широкого потребления. При этом продавец может отклонять свою цену от цены лидера, но в определенных пределах, которые оправданы качественными достоинствами товара. Допустимо также, что более высокие цены могут иметь мелкие предприятия. В других случаях крупные предприятия-лидеры могут объявить "войну цен" и, пользуясь своими преимуществами в объемах продаж, опираясь на мощную сбытовую сеть, неизбежно вытеснят предприятие-аутсайдера с рынка.

При использовании метода **ощущаемой ценности товара** цена учитывает в первую очередь спрос, т.е. то, сколько покупатель готов заплатить за предлагаемый товар с определенными потребительскими свойствами. Высокая цена устанавливается тогда, когда спрос относительно велик, а низкая—когда спрос снижается. Затраты при этом имеют второстепенное значение и рассматриваются лишь как ограничительный параметр снижения цены.

Этот метод ценообразования соответствует маркетинговому подходу и предусматривает учет в цене наличия в товаре искомым потребителем выгод, а также его готовность платить за эти выгоды. В основе метода лежит субъективная оценка покупателем ценности товара или услуги. Эта оценка зависит от многих факторов, например, от получаемой отдачи от использования товара (в калориях, витаминах, вкусовых качествах, экологической чистоты), возникающих дополнительных психологических преимуществ (уровень обслуживания, привлекательная упаковка, соответствие направлениям моды, интерьер салона или магазина), уровня послепродажного обслуживания, предоставляемого продавцом покупателю (замена некачественного товара, организация гарантийного и других ремонтов автомобилей, холодильников и другой сложнobyтовой техники).

Описанный метод успешно применяется на рынках взаимозаменяемой продукции, позволяющей покупателю сравнивать аналогичные товары и делать свой выбор. Для этого продавцы должны внимательно изучать различные секторы рынка, представленные разными покупателями, не одинаково оценивающими свойства то-

вара. Это изучение можно проводить с помощью опросов покупателей, анкетирования, тестирования и другими способами.

## 6.9. Установление окончательной цены

Выбрав и применив один из методов ценообразования предприятие (фирма, предприниматель) приступает к расчету цены, которая должна учитывать целый комплекс аспектов, таких как психологическое воздействие, влияние разных элементов маркетинга, соблюдение исходных целей ценовой политики, реакцию конкурентов и другие моменты.

Психологическое воздействие определяется прежде всего тем, что цена служит для многих потребителей основным показателем качества продукции. Цены, создающие имидж, особенно характерны для видов продукции, воздействующих на самосознание и самооценку покупателя. Так, покупатель может предпочесть более дорогую вещь, поскольку цена обещает ему нечто особенное. Так, среднестатистический потребитель, пытаясь установить характер связи между стоимостью товара, представленной на рынке в виде цены, и его потребительной ценностью, рассматривает цену как надежный индикатор товарных качеств при следующих субъективных обстоятельствах:

- 1) покупатель не знаком с данным товаром или имеет поверхностное представление о нем;
- 2) оцениваемый товар слишком сложен технически или технологически, чтобы потребитель смог самостоятельно разобраться в его достоинствах;
- 3) риск при покупке товара считается слишком высоким;
- 4) недостаточная надежность в оценке товарных свойств и качеств.

Нередко продавцы воздействуют на психологию покупателя, сопоставляя довольно высокую цену на свою продукцию с еще более высокими ценами какой-либо широко известной продукции. Цены продукции-аналога называют справочными или якорными. Кроме того, многие продавцы полагают, что психологически лучше воспринимается чуть заниженная, некруглая или дробная цена, т. е. цена чуть-чуть ниже определенной круглой суммы (т. е. сумм, кратных 10, 100, 1000 и т. д.). Например, на ценнике можно увидеть не 500, а 499. Покупатель воспринимает такую цену как более близкую к 400, нежели к 500. Считается также, что цифра «7» на ценниках производит куда больший эффект на потребителей товаров повседневного спроса, чем «9».

Полученные в результате проекты цен надо еще раз перепроверить с позиций достижения исходных целей ценовой политики. Следует задаться вопросом: какую реакцию рынка может вызвать установление предполагаемой цены? Как воспримет эту цену торговля и какой будет конечная розничная цена с учетом торговой надбавки? Как отреагируют на цену конкуренты? Не вступает ли данная цена в противоречие с законодательством и не вызовет ли противодействие государственных органов? Если названные вопросы удовлетворяют предпринимателя, то продукт предлагается рынку, а разработка ценовой политики считается завершенной.

В заключении укажем, что установление цены на товар – процесс, состоящий из ряда этапов. Предприятие (фирма, предприниматель):

- тщательно определяет цели своего маркетинга, такие, как обеспечение выживаемости, максимизация текущей прибыли, завоевание лидерства по показателям доли рынка или качества продукции;
- делает для себя оценку спроса, свидетельствующих о вероятных количествах товара, которые реально продать на рынке в течение конкретного отрезка времени по ценам разного уровня;
- рассчитывает, как изменяется сумма ее издержек при различных уровнях производства;
- изучает цены конкурентов для использования их в качестве базы при ценовом позиционировании собственного товара;
- выбирают для себя один из методов ценообразования, прежде всего: «средние издержки плюс прибыль»; анализ безубыточности и целевой прибыли; установление цены на основе ощущаемой ценности товара, на основе уровня текущих цен и т. д.;
- устанавливает окончательную цену на товар с учетом ее наиболее полного психологического восприятия и с обязательной проверкой, что эта цена соответствует практикуемой предприятием политике цен, будет благоприятно воспринята дистрибьюторами и дилерами, конкурентами, покупателями, поставщиками и государственными органами

## **ТЕМА 7: СТРАТЕГИИ ЦЕНООБРАЗОВАНИЯ В МАРКЕТИНГОВОЙ ПОЛИТИКЕ ПРЕДПРИЯТИЯ**

### **7.1. Стратегии дифференцированного ценообразования**

Реализация целей предприятия соответственно ситуации, складывающейся на рынке на определенный период времени может потребовать корректировки исходной цены товара, выбора варианта ее последующего изменения. Для этого необходимо разработать стратегию ценообразования.

Стратегия - это выбор предприятием определенной динамики изменения исходной цены товара, направленный на получение наибольшей прибыли в рамках планируемого периода. Рассмотрим один из вариантов классификации стратегий ценообразования, предложенный известным американским экономистом Джерардом Дж.Тэллисом. Рыночные стратегии ценообразования подразделяются на три вида: дифференцированное, конкурентное и ассортиментное ценообразование (рис.7.1). Такое деление основывается на цели предприятия, неоднородности покупателей, в результате чего один и тот же товар может быть продан по разным ценам. Каждый из перечисленных видов стратегий, в свою очередь, включает несколько частных стратегий. Остановимся подробнее на тех стратегиях, которые используются и могут использоваться в условиях формирующихся рынков в республике. Их применение даст возможность предприятиям расширять объем сбыта продукции и получать за счет этого большую прибыль.

Суть стратегии скидки на втором рынке заключается в том, что на один и тот же товар или услугу цены на других рынках устанавливаются ниже (со скидкой). В качестве вторых рынков выступают демографические, географические, внешние. Например, на вторых демографических рынках, т.е. для пенсионеров, детей, сту-

дентов могут действовать более низкие цены на услуги парикмахерских, коммунальные услуги, билеты в театры и кинотеатры, музеи, проездные билеты на городском транспорте. Цены со скидками могут использоваться в другом географическом районе, на внешнем рынке (демпинговые цены). Приспособить цену к условиям рынка позволяют также различные скидки с цен в зависимости от объема партии реализуемого товара, достигнутого оборота, условий платежа, которые используются как в практике отечественной, так и международной торговли.

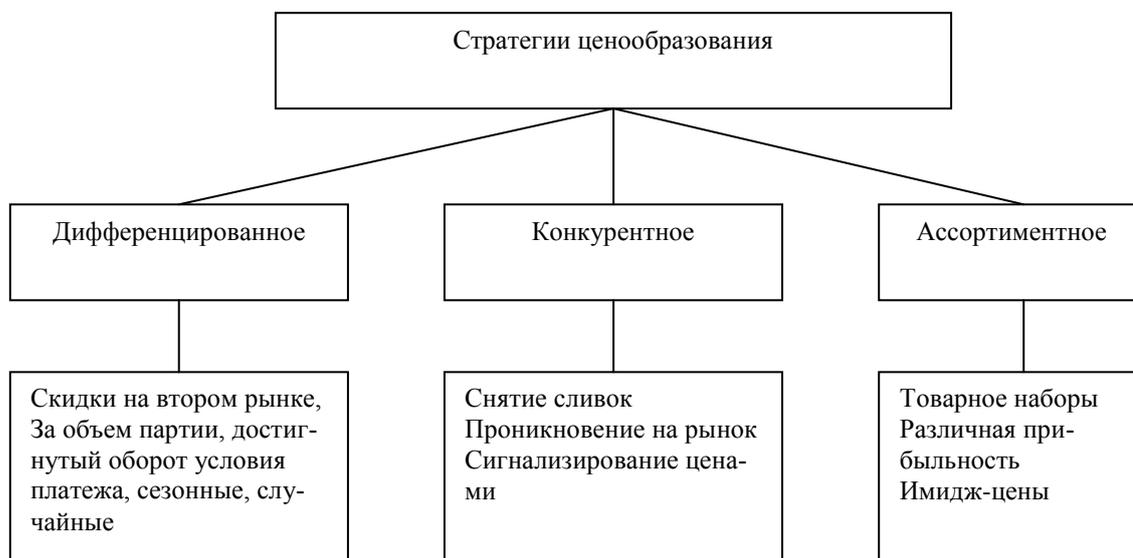


Рисунок 7.1. Стратегии рыночного ценообразования

Стратегия сезонной (периодической) скидки основывается на неоднородности покупательского спроса во времени и применяется для стимулирования покупательского спроса. Она находит применение в снижении цен на товары вне сезона (например, туристические принадлежности для летнего или зимнего отдыха), товары, вышедшие из моды. Эта стратегия используется также при установлении различных по уровню цен на овощи, фрукты по сезонам их заготовки, тарифов на услуги связи в различное время суток, билетов на дневные и вечерние представления, блюда в ресторанах в дневное и вечернее время и т.д. Использование стратегии сезонной (периодической) скидки позволяет обеспечить предприятиям более равномерную их загрузку и расширить объем продаж.

В условиях сформированных товарных рынков часто используется стратегия «случайной скидки», которой пользуются продавцы, устанавливая скидку с цены по случайному принципу и не слишком часто. Исследования в области спроса свидетельствуют о ее достаточной эффективности. Реализация такой стратегии дает возможность привлекать большее число покупателей, заинтересованных в низких ценах, как правило, людей с невысокими доходами, нередко переоценивающими свою экономию, получаемую от покупки по таким ценам.

## 7.2. Стратегии конкурентного ценообразования

Стратегии конкурентного ценообразования могут проводить наиболее конкурентоспособные предприятия, пользующиеся хорошей репутацией на рынке при выходе с принципиально новыми изделиями, не имеющими близких аналогов и находящимися на начальной стадии жизненного цикла продукции, либо когда речь идет о формировании нового рынка.

Непременным условием проведения стратегии снятия сливок является наличие определенного сегмента рынка, представленного покупателями, готовыми и способными платить более высокую цену за товар, представляющий для них ценность из-за его высокого качества, престижности.

При этом первоначально на товар устанавливается высокая цена, позволяющая предприятию получать сверхприбыль до тех пор, пока рынок не станет объектом конкурентной борьбы или потребности элитарных покупателей будут насыщены. По истечении определенного времени предприятие снижает цену и переходит к освоению рынка массового покупателя.

Применение рассмотренной стратегии целесообразно в том случае, когда существует какая-либо гарантия отсутствия в ближайшее время конкуренции на рынке. Это возможно, если новые товары защищены патентами, базируются на крупных изобретениях или результатах дорогостоящих НИОКР, не доступных конкурентам, в условиях ограниченности сырья, материалов, комплектующих, необходимых для производства нового изделия.

В отличие от предыдущей, стратегия проникновения на рынок предполагает установление первоначально относительно низкой цены на товар. В ряде случаев такая стратегия может быть продиктована стремлением предприятия увеличить долю на рынке и обеспечить себе долговременную прибыль. Она обычно используется в отношении товаров, предназначенных для массового покупателя.

Стратегия сигнализирования ценами основывается на том, что некоторые покупатели используют цену как показатель качества.

Эта стратегия особенно характерна для ценообразования на товары длительного пользования, где качество играет большую роль. Информированность покупателей о качестве нередко недостаточна из-за сложности его определения при осмотре, наличия нескольких марок, высокой степени обновляемости продукции (холодильники, телевизоры, стиральные машины). В результате неопытные, случайные или недостаточно информированные покупатели могут использовать цену как показатель качества.

Реализуя стратегию сигнализирования ценами, фирма может поместить дорогую модель рядом с намного более дорогим вариантом того же товара. Для неопытного покупателя может показаться заманчивым рискнуть и купить первый вариант, хотя последний используется только для сравнения. Результатом такой стратегии может стать продажа низкокачественного товара по высокой цене, если фирма малоэффективна как производитель либо используется прямой обман покупателей. Последнее относится к области нечестной торговли и может стать предметом специального разбирательства.

### **7.3. Стратегии ассортиментного ценообразования**

Группа ассортиментных стратегии ценообразования применяется предприятиями, фирмами, реализующими определенный ассортимент взаимозаменяемых, взаимодополняемых товаров или услуг. Наиболее распространенной и понятной является стратегия ценообразования товарных наборов. Содержание ее заключается в том, что цена набора (бритвенный прибор и лезвия, фотоаппарат и фотопленка, косметические наборы, наборы стереоаппаратуры) устанавливается ниже, чем сумма цен входящих в него компонентов. При этом по более низкой цене может продаваться основное изделие, а дополняющие его или сопутствующие товары - по более высокой (продукция фирмы Codak). Невзаимозаменяемость товаров или асимметричность спроса покупателей, возможность порчи продуктов (например, в комплексных обедах) позволяют с помощью цен убедить покупателей приобрести весь набор. При этом выигрывают как покупатели, так и продавцы. Первые за счет цен, вторые - за счет увеличения объема продаж.

Стратегия различной прибыльности используется в ценообразовании на взаимозаменяемые товары или услуги. При этом предприятие, фирма устанавливает на аналогичные товары цены таким образом, что получает большую прибыль от дорогостоящих моделей и порой даже убыток от дешевых, а в целом имеет среднюю норму прибыли. Модели товаров или виды услуг, отличающиеся по цене и качественным характеристикам, предназначены для различных категорий покупателей. Использование названной стратегии объясняются различия в ценах билетов на первых и последних рядах в театрах, люксовые и обычные номера в гостиницах, престижные и рядовые марки автомобилей, тарифы на услуги (транспортные, коммунальные, бытовые) для населения и предприятий и т.д. Применение стратегии различной прибыльности позволяет предприятию работать на разные сегменты рынка и иметь за счет этого выгодное устойчивое положение.

Стратегию имидж-цен в состоянии проводить наиболее конкурентоспособные предприятия, пользующиеся устойчивой репутацией на рынке, выпускающие престижную продукцию. Более высокие цены могут устанавливаться, например, на высококачественные парфюмерные изделия известных фирм (Johnson & Johnson, Procter & Gamble), марочные вина, коньяки, аспирин фирмы Bayer более тонкой очистки, чем обычный аспирин и на другую популярную продукцию.

## **ТЕМА 8: ХАРАКТЕРИСТИКА НАЛОГОВОЙ СИСТЕМЫ**

### **8.1. Становление и развитие налогообложения**

Налог - одно из основных понятий финансовой науки. Проблемы правильного понимания его природы обусловлены тем, что налог - понятие не только экономическое, но и правовое, социальное, философское. Налогообложение как элемент экономического строя общества присуще всем государственным системам как рыночного, так и нерыночного хозяйствования.

Развитие налогообложения осуществляется одновременно с развитием теоретических воззрений на государство, основные цели его функционирования, формы существования и методы управления обществом, и развитие самой финансовой науки.

В развитии налогообложения можно выделить несколько этапов.

**Первый этап** охватывает собою древний мир, когда понятие «налог» еще не существовало, и средние века. Для данного периода характерны неорганизованность и случайный характер налогообложения. Налоги существовали в виде бессистемных платежей, преимущественно в натуральной форме. По мере укрепления товарно-денежных отношений налоги принимали, в основном, денежную форму.

В *классическом древнем мире* (Рим, Афины, Спарта) государство представляло собой республику, что буквально переводится как «общественное дело», дело всех его граждан. Учреждений и ведомств с оплачиваемыми чиновничьими должностями в то время не существовало. Избранные государственные служащие финансировали исполнение своих обязанностей из собственных средств, а в случае необходимости осуществления крупных работ обращались за помощью к согражданам. Осуществление управления государством не предполагало расходования каких-либо общественных средств, то оно и не нуждалось в значительных поступлениях в казну. Налоги, за исключением периодов ведения войн, взимались с побежденных народов и иноземцев и воспринимались как выражение зависимости. Взиманием налогов занимались так называемые мытари.

В *средневековом обществе* налоги все еще не могут быть отнесены к основным источникам доходов государства: для процесса из взимания высокая степень добровольности и близость к понятию «жертва». Отличительная черта – самостоятельность оценки налогоплательщиком своих возможностей по внесению необходимой суммы в казну государства.

**Конец XVII - начало XVIII в. - второй период** развития налогообложения, характеризующий отнесением налогов к основным источникам доходной части бюджета.

Для государств данного периода характерен сословный уклад. Форма правления – монархия, еще не располагавшая регулярными налоговыми поступлениями в бюджет и покрывавшая расходы на содержание двора, судебных органов и государственной администрации за счет доходов от использовавшихся в финансовом отношении регалий и собственных доменов. Доходы от этих источников не могли быть существенно увеличены в течение непродолжительного времени, а расходы государства росли более высокими темпами, чем доходы, поэтому получил распространение принцип, в соответствии с которым при возникновении чрезвычайных обстоятельств, властители обращались к целевым налоговым поступлениям.

**Третий период** развития налогообложения начинается в XIX в. и характеризуется уменьшением числа налогов и усилением роли государства при их установлении и взимании. Постепенно в обществе наряду с развитием финансовой науки происходит становление научно-теоретических воззрений на природу, проблемы и методики налогообложения. Венцом финансовой науки оказались налоговые реформы, проведенные после Первой мировой войны и полностью обоснованные научными принципами налогообложения. Именно тогда была заложена конструкция современной налоговой системы.

**Современный период** развития налогообложения характеризуется более глубоким теоретическим обоснованием его проблем. В 80-90-е гг. промышленные страны с развитой рыночной экономикой провели налоговые реформы, направленные на совершенствование систем прямых и косвенных налогов, стимулирования деловой активности.

С 1 января 2004 года введен в действие Налоговый кодекс Республики Беларусь (Общая часть), а 1 января 2010 года - Особенная часть Налогового кодекса. Налоговый кодекс законодательно закрепил правовой базис, на котором строятся налоговые отношения, а именно:

- принципы построения и функционирования налоговой системы;
- состав, права и обязанности плательщиков налогов, сборов (пошлин) и налоговых органов;
- основания возникновения и порядок исполнения налогового обязательства;
- механизм осуществления налогового контроля.

Налоговым кодексом установлена система налогов, сборов (пошлин), взимаемых в бюджет Республики Беларусь, основные принципы налогообложения. Каждое лицо обязано уплачивать законно установленные налоги, сборы (пошлины), по которым это лицо признается плательщиком. Налогообложение в Республике Беларусь основывается на признании всеобщности и равенства. В современных условиях развития внешнеэкономической деятельности вопросы налогообложения регулируются не только налоговым кодексом, но и таможенным законодательством.

## 8.2. Понятие и определение налога

Изучение экономической литературы показывает, что к определению категории «налог» сложились два подхода:

- первый подход определяет налог как обязательный платеж в казну государства;
- второй подход определяет налог как сложную философскую, экономическую и правовую категории.

**Философский** смысл категории «налог» состоит в том, что он является потребностью каждого жертвовать частью своих богатств для обеспечения всеобщего благополучия. В работах основоположников экономической науки У. Петти, А. Смита, Д. Риккардо налоги рассматривались как добровольные подаяния на благо развития нации.

Налоги как **экономическая** категория выступают инструментом обеспечения государства и его образований финансовыми ресурсами для регулирования интересов всех субъектов общества.

Свойство налогов как **правовой** категории выражается через правовую форму установления конкретных видов налогов. Государство в законодательством порядке устанавливает правила изъятия налогов налогоплательщиков. С помощью налогов государство в виде обязательных взносов юридических и физических лиц осуществляет изъятие части стоимости общественного продукта (национального дохода) в денежной форме для общественных нужд. Таким образом формируется доходная часть бюджета.

Основными признаками понятия «налог» являются:

- **императивность** - предполагает отношения власти и подчинения. Применительно к налогам это означает, что субъект налога не вправе отказаться от выполнения возложенной на него обязанности по внесению налога в бюджетный фонд. При невыполнении этой обязанности государство принимает к нему определенные санкции;

- **смена формы собственности.** Посредством налогов часть собственности субъекта (корпорации) в денежной форме переходит в государственную, при этом образуется централизованный денежный фонд (бюджетный фонд). Суммы налогов поступают только в бюджетный фонд, в котором обезличиваются. Поэтому налоги не являются целевыми отношениями. Этот признак позволяет отличить их от сборов (целевые сборы);

- **безвозвратность и безвозмездность.** Оклад налога никогда не возвращается субъекту налога и последний при этом не получает ничего взамен: ни права участия в каких-либо хозяйственных операциях, ни права пользования материальными и нематериальными объектами, ни права какого-либо действия (ввоза, вывоза товаров), ни документа. По этому признаку пошлины отличаются от налогов.

В соответствии с изложенными признаками, согласно Налогового кодекса Республики Беларусь, представим следующие определения:

- **налогом** признается обязательный индивидуально безвозмездный платеж, взимаемый с организаций и физических лиц в форме отчуждения принадлежащих им на праве собственности, хозяйственного ведения или оперативного управления денежных средств в республиканский и (или) местные бюджеты;

- **сбором (пошлиной)** признается обязательный платеж в республиканский и (или) местные бюджеты, взимаемый с организаций и физических лиц, как правило, в виде одного из условий совершения в отношении их государственными органами, в том числе местными Советами депутатов, исполнительными и распорядительными органами, иными уполномоченными организациями и должностными лицами, юридически значимых действий, включая предоставление определенных прав или выдачу специальных разрешений (лицензий), либо в связи с перемещением товаров через таможенную границу Республики Беларусь.

**Не являются налогами, сборами (пошлинами)** платежи, осуществляемые в рамках отношений, не регулируемых Налоговым Кодексом и иными актами налогового законодательства, а также платежи в виде штрафов или иных санкций за нарушение законодательства.

### 8.3. Принципы налогообложения

**Принципы налогообложения** - это исходные, базовые категории и положения, по которым формируется налоговая система в конкретных динамических условиях экономики страны.

В конце XVIII в. закладывались основы современного государства, осуществляющего активную экономическую, в том числе финансовую и налоговую политику. Длительная историческая практика налогообложения выработала основные принципы построения налоговой системы, не устаревшие до нашего времени. Эти принципы, или правила, впервые сформулировал Адам Смит в 1776 г. в своих «Исследованиях о природе и причинах богатства народов»:

- **принцип равномерности** - требует, чтобы граждане каждого государства принимали материальное участие в обеспечении правительства соразмерно доходам, которые они получают под покровительством правительства. Часто данное правило называют принципом **справедливости**, требующим, чтобы обложение было доста-

точно жестким для богатых лиц и щадящим для социально слабо защищенных слоев населения;

- **принцип определенности** - означает, что сумма, способ и время платежа должны быть заранее известны плательщику;

- **принцип удобства (простоты)** - предполагает, что налог должен взиматься в такое время и таким способом, которые представляют наибольшие удобства для плательщика, т. е. государство должно устранить формальности и упростить акт уплаты налога, а также приурочить налоговый платеж ко времени получения дохода;

- **принцип экономности (дешевизны)** - предполагает сокращение издержек взимания налогов: расходы по их сбору должны быть минимальными;

- **принцип эффективности** - состоит в следующем:

а) налоги должны оказывать влияние на принятие экономических решений;

б) налоговая структура должна содействовать проведению политики стабилизации и развития экономики страны;

в) налоговая система должна быть понятной налогоплательщикам и принята большей частью общества, не вызывая произвольного толкования;

г) административные расходы по управлению налогами и соблюдению налогового законодательства должны быть минимальными.

Кроме классических принципов, с течением времени сложился комплекс требований, предъявляемых как со стороны государства, так и плательщиков:

- **принцип всеобщности**, выражающий единый подход к налогоплательщикам независимо от источника дохода;

- **принцип однократности** обложения одного и того же объекта за определенный период;

- **принцип стабильности** налоговой системы в течение длительного периода времени – устойчивость видов налогов и налоговых ставок во времени;

- **принцип оптимальности** налоговых изъятий, т.е. обеспечение государства налоговыми доходами при относительно небольшом количестве налогов и справедливой тяжести обложения юридических и физических лиц;

- **принцип множественности** налогов и их исчерпывающий перечень;

- **принцип подвижности** налогов.

### **Основные принципы налогообложения в Республике Беларусь:**

1) ни на кого не может быть возложена обязанность уплачивать налоги, сборы (пошлины), а также обладающие установленными НК РБ (налоговый кодекс Республики Беларусь, далее НК РБ) признаками налогов, сборов (пошлин) иные взносы и платежи, не предусмотренные НК РБ либо установленные в ином порядке, чем это определено Конституцией, НК РБ, актами Президента;

2) каждое лицо обязано уплачивать законно установленные налоги, сборы (пошлины), по которым это лицо признается плательщиком;

3) налогообложение в Республике Беларусь основывается на признании всеобщности и равенства;

4) допускается установление особых видов таможенных пошлин либо дифференцированных ставок таможенных пошлин в зависимости от страны происхождения товаров в соответствии с НК РБ и таможенным законодательством;

5) не допускается установление налогов, сборов (пошлин) и льгот по их уплате:

- наносящих ущерб национальной безопасности Республики Беларусь;
- наносящих ущерб политической и экономической стабильности, в том числе нарушающих единое экономическое пространство республики;
- наносящих ущерб ее территориальной целостности;
- ограничивающих свободное передвижение физических лиц, перемещение товаров (работ, услуг) или финансовых средств в пределах территории Беларуси;
- создающих в нарушение Конституции и принятых в соответствии с ней законодательных актов, иные препятствия для осуществления предпринимательской и другой деятельности организаций и физических лиц, кроме запрещенной законодательными актами.

#### 8.4. Основные функции налогов

Социально-экономическая сущность, внутреннее содержание налогов как финансовой категории, выявляется через их функции. В современных условиях развития национальных экономических систем, налоги можно разделить на **основные и дополнительные**. К основным функциям налогов относят:

- **фискальная** - обеспечение финансирования государственных расходов;
- **регулирующая** - регулирование хозяйственной конъюнктуры, структуры занятости, накопления, внешнеэкономических связей, научно-технического прогресса и других объектов. Суть функции сводится к тому, что налогами облагаются ресурсы, направляемые на потребление, а ресурсы, направляемые на накопление производственных фондов, освобождаются от налогообложения. Поэтому данная функция имеет три составляющие:

- *стимулирующая* - оказывает влияние на воспроизводство, стимулируя его темпы, усиливая или ослабляя накопление капитала, расширяя или уменьшая платежеспособный спрос населения, используя систему льгот и освобождений;

- *сдерживающая* - целенаправленное сдерживание темпов воспроизводства посредством ставок налогов, или введения дополнительных налогов;

- *воспроизводственная* - предназначена для аккумуляции средств на восстановление используемых ресурсов.

К дополнительным функциям налогов относят:

- **перераспределительная** - обеспечение процесса перераспределения части совокупного общественного продукта, главным образом чистого дохода, и направления одной его части на расширенное воспроизводство израсходованных факторов производства, а другой — в централизованный фонд государственных ресурсов, т. е. в бюджет государства;

- **контрольная** - своевременное отслеживание государством поступлений в бюджет налоговых платежей, что позволяет сопоставлять их величину с потребностями в финансовых ресурсах и в конечном счете определять необходимость реформирования налоговой системы и бюджетной политики государства;

- **социальная** - поддержание социального равновесия путем уменьшения неравенства в реальных доходах отдельных групп населения.

Таким образом, функции налогов выявляют их социально-экономическую сущность, выражающуюся в принудительном изъятии определенной части доходов

у предприятий и населения, имеющих объекты налогообложения. Каждая функция отражает определенную сторону налоговых и финансовых отношений.

## 8.5. Классификация налогов

Значительное место в теории налогов занимает проблема их классификации, т. е. системной группировки по различным признакам. Обычно в научной литературе используется специальный термин - таксономия. Классификация налогов имеет не только научно-познавательный характер, но и практические цели, такие как более обоснованное применение налогов, проведение необходимых аналитических расчетов, составление отчетности и т. д.

### 1. По способу изъятия и признаку переложимости различают:

**1.1. Прямые налоги** взимаются непосредственно с имущества или доходов, окончательным плательщиком которых является их владелец, т. е. юридический и фактический плательщики совпадают. Эти налоги подразделяются на:

- **реальные** уплачиваются с учетом не действительного, а предполагаемого среднего дохода плательщика, т. е. они построены без учета личности плательщика и уровня доходности объекта обложения. Сам факт наличия имущества является основанием для обложения. Первыми видами реальных налогов были поземельный и подоходный. К реальным налогам относятся также промысловый налог, налог на ценные бумаги;

- **личные** уплачиваются с реально полученного дохода и учитывают фактическую платежеспособность плательщика. В мировой практике налогообложения они представлены следующими видами: подоходный налог с населения, имущественный налог, подушный налог, налог с наследства и дарений, налог на прибыль с корпораций, налог на сверхприбыль, налог на прирост капитала и другие.

**1.2. Косвенные налоги** - это налоги на товары и услуги, устанавливаемые в виде надбавок к цене или тарифу и взимаемые в бюджет в процессе потребления (реализации) товаров и услуг. В зависимости от объектов взимания косвенные налоги подразделяются на:

- **индивидуальные** - обложение строго определенной группы товаров (сырье, полуфабрикаты, готовая продукция, мощность оборудования), например, акцизы;

- **универсальные** - обложение всех товаров. Их также называют налогами с оборота, которые в свою очередь делятся на:

а) однократные (налог на продажу, налог на услуги),

б) многократные (налог на добавленную стоимость);

- **таможенные пошлины** - обложение всех товаров при совершении экспортно-импортных операций, имеют сложную структуру и классифицируются по основным признакам:

- *по происхождению* - внутренние, транзитные, экспортные (вывозные) и импортные (ввозные);

- *по целям* - фискальные, протекционные, сверхпротекционные, уравнивательные, антидемпинговые, дискриминационные, преференциальные и статистические;

- *по характеру взимания (по ставкам)* - специфические, адвалорные (взимаемые в процентном отношении к таможенной стоимости товара) и кумулятивные (смешанные) таможенные пошлины;

- по характеру отношений - конвенционные и автономные. Конвенционная пошлина представляет собой платеж по международному договору, устанавливающему принципы таможенного режима присоединившихся к конвенции стран с общими правилами осуществления таможенного контроля и взимания таможенных пошлин. Автономная пошлина - вид таможенного тарифа, который устанавливается правительством страны в законодательном порядке. Для него в отличие от договорного тарифа характерны более высокие ставки;

**Выделяют также возвратные и дифференциальные таможенные пошлины.**

*Таможенная пошлина возвратная* - сумма ввозных таможенных пошлин, подлежащая возврату при вывозе продукции, полученной в результате переработки ввезенного товара; она применяется как способ повышения конкурентоспособности.

*Таможенная пошлина дифференциальная* - вид пошлины, предусматривающий различные ставки на один и тот же товар, например, импортируемый из разных стран либо экспортируемый в разное время года. Налогообложения они представлены следующими видами: подоходный налог с населения, имущественный налог, подушный налог, налог с наследства и дарений, налог на прибыль с корпораций, налог на сверхприбыль, налог на прирост капитала и др.

## **2. По принадлежности органа, который взимает налоги:**

- **республиканские и местные налоги.** В *унитарных (единых) государствах* бюджетная система состоит, как правило, из двух основных звеньев - *республиканского и местных бюджетов*, и соответственно, устанавливаемые налоги делятся на:

а) республиканские (государственные) налоги, которые взимаются на основе государственного законодательства и поступают в госбюджет;

б) местные налоги, взимаемые местными органами самоуправления на соответствующей территории и поступающие в местные бюджеты.

Такая бюджетная система функционирует в Республике Беларусь, Франции, Италии, Японии;

- **федеральные, налоги субъектов федерации, местные налоги.** В *федеративных государствах* бюджетная система состоит из трех основных звеньев, и соответственно, устанавливаемые налоги делятся на:

а) федеральные налоги;

б) налоги субъектов федерации;

в) местные налоги.

Например, в США имеются федеральный бюджет, бюджеты штатов (членов федерации) и местные бюджеты. Аналогичная бюджетная система функционирует в Германии, где членами федерации являются земли, имеющие свои бюджеты. Для России также характерно трехзвенное бюджетное устройство: федеральный бюджет, региональные (территориальные бюджеты субъектов федерации) и местные бюджеты.

## **3. По целевой направленности введения налогов различают:**

- **общие (абстрактные) налоги**, предназначенные для формирования доходной части бюджета в целом;

- **целевые (специальные) налоги**, которые вводятся для финансирования конкретного направления государственных расходов. Для целевых платежей часто создается специальный внебюджетный фонд.

#### **4. В зависимости от субъекта-налогоплательщика выделяют:**

- **налоги, взимаемые с физических лиц;**
- **налоги, взимаемые с юридических лиц** (предприятий и организаций);
- **смежные налоги, которые уплачивают и физические, и юридические лица.**

#### **5. По уровню бюджета, в который зачисляется налоговый платеж, различают:**

- **закрепленные налоги, которые на длительный срок закреплены как доходный источник конкретного бюджета;**
- **регулирующие налоги, которые используются для сбалансирования бюджетов в текущем году. Размеры распределения устанавливаются ежегодно.**

#### **6. По порядку введения налоги могут быть:**

- **общеобязательными, взимаемыми на всей территории страны независимо от бюджета, в который они поступают;**
- **факультативными, предусмотренными основами налоговой системы, но их введение и взимание являются компетенцией органов местного самоуправления.**

#### **7. В зависимости от способа взаимовязки ставок и налогооблагаемой базы налоговые платежи можно подразделить на:**

- **пропорциональные, если их ставки неизменны и не зависят от изменения величины базы налогообложения (например, налоги на доходы, прибыль, имущество);**

- **прогрессивные, ставки увеличиваются с ростом объекта облагаемого дохода по действующей шкале. Прогрессия бывает двух видов - *простая и сложная*. При простой прогрессии ставка налога растет и распространяется на всю сумму облагаемой базы; при сложной - объект обложения делится на части, каждая из которых облагается своей ставкой, т. е. повышенные ставки применяются не ко всему объекту, а к части, превышающей предыдущую ступень. Сложная прогрессия более выгодна плательщику, поскольку обеспечивает ему низкое обложение, при простой же прогрессии весь доход подлежит обложению высокой ставкой. Например, подоходный налог с физических лиц до 2009 г. взимался с применением сложной прогрессии в диапазоне ставок от 9 до 35% дохода плательщика;**

- **регрессивные, ставки понижаются по мере роста объекта налога и устанавливаются обычно не в процентах, а в абсолютных суммах.**

#### **8. По степени оценки влияния каждого налога на мотивы экономического поведения налогоплательщика можно выделить две группы налогов:**

- **фиксированные, т. е. непосредственно не зависящие от уровня производства, продаж и других экономических показателей, связанных с деловой активностью. Такие налоги можно назвать условно-постоянными (например, налоги на имущество, земельный налог). Их экономическая сущность аналогична условно-постоянным затратам в себестоимости продукции;**

- **условно-переменные (перераспределительные) - напрямую связаны с деловой активностью налогоплательщика. К таким налогам относятся НДС, акцизы.**

#### **9. Исходя из стимулирующей функции налогов, их можно подразделить на:**

- **налоги, регулирующие ценообразование, к которым относятся косвенные налоги. По их сути налоги, регулирующие ценообразование, должны быть только государственными, т. е. вводиться законами. Местные органы власти, вводя свои**

налоги и сборы, не должны нарушать установленный в государстве порядок ценообразования. Такое разграничение вполне оправданно, так как НДС и акцизы обеспечивают регулирование экономики на макроуровне;

- **воздействующие на издержки производства** - налоги, включаемые себестоимость продукции. Например, экологический налог, плата за землю, отчисления в фонд социальной защиты населения и другие. Поскольку себестоимость является основной составляющей при формировании цены продукции, эти налоги являются фактором ее ценовой конкурентоспособности;

- **регулирующие занятость населения** - подоходный налог, отчисления в государственный фонд социальной защиты населения.

**10. По источникам средств для уплаты различают налоги, относимые на:**

- **себестоимость продукции** - земельный налог, экологический налог;

- **финансовые результаты** - налог на имущество, в том числе **балансовую прибыль** - налог на прибыль, **чистую прибыль** - некоторые местные налоги, платежи за превышение лимитов выброса в атмосферу загрязняющих веществ.

**11. По срокам уплаты налоги делятся на:**

- **срочные;**

- **периодично-календарные**, которые в свою очередь подразделяются на:

а) **декадные;**

б) **ежемесячные;**

в) **ежеквартальные;**

г) **полугодовые;**

д) **годовые.**

## **ТЕМА 9: ОСНОВНЫЕ ИНСТРУМЕНТЫ НАЛОГОВОГО РЕГУЛИРОВАНИЯ**

### **9.1. Понятие налоговой системы**

Под **налоговой системой** понимается совокупность налогов, пошлин, сборов, взимаемых на территории государства в соответствии с налоговым законодательством, а также совокупность норм и правил, форм и методов, определяющих правомочие и систему ответственности сторон, участвующих в налоговых правоотношениях.

Таким образом, налоговая система есть единство экономических, правовых и организационных принципов, обуславливающих ее самостоятельность и функционирование. Экономическая и юридическая наука выделяют следующие общие характеристики налоговой системы:

- порядок установления и ввода в действие налогов;
- виды налогов или система налогов, классификация налогов в соответствии с национальной бюджетной классификацией;
- порядок распределения налогов между звеньями бюджетной системы;
- налоговые органы;
- права и обязанности налогоплательщиков;
- права и обязанности налоговых органов;
- ответственность участников налоговых отношений;

- защита прав и интересов налогоплательщиков;
- налоговое законодательство.

**Налоговый механизм** - совокупность организационно-правовых норм, методов и форм государственного управления налогообложением через систему надстроечных инструментов (налоговых ставок, налоговых льгот, способов обложения и др.).

В законе о каждом налоге должен содержаться исчерпывающий набор сведений, который позволял бы конкретно определить: обязанное лицо, размер обязательства и порядок его исполнения; границы требований государства относительно имущества плательщика.

**Инструментами налогового механизма или элементами налоговой системы выступают:**

- субъект налога;
- предмет и объект налогообложения;
- база налогообложения;
- источники выплаты налоговых платежей;
- ставка налога;
- налоговые льготы;
- налоговый и отчетный период;
- санкции;
- порядок уплаты и сроки перечисления налоговых платежей и предоставления отчетов в государственную инспекцию.

Механизм налогового регулирования опирается на законодательную базу и включает ряд инструментов, позволяющих направлять предпринимательскую инициативу налогоплательщиков в нужное русло, обеспечивая тем самым стабильность и рост поступлений доходов в государственный бюджет.

Задачей государственных органов власти является законодательное утверждение четких критериев каждого из перечисленных элементов, позволяющее толковать их однозначно в любой ситуации.

Совокупность инструментов налоговой системы, которая представляет собой налоговое обязательство, выражает взаимосвязь и взаимозависимость составляющих элементов налога как экономико-правового явления. В структуре налогового обязательства налоговая норма (налоговый закон, нормативный акт) определяет общие правила в налоговой сфере. Она устанавливается и утверждается в определенном порядке. Именно налоговая норма регулирует возникновение, изменение, исполнение и прекращение налоговых обязательств. Без полного перечня выше названных элементов налоговой системы обязанность уплачивать налог не может считаться установленной в законном порядке и в рыночной экономике не влечет за собой финансовых последствий для субъектов хозяйствования.

## **9.2. Характеристика субъектов и предметов налогообложения**

**Субъект налога (т. е. плательщик)** - это лицо, на которое в соответствии с законом возлагается ответственность за уплату налога, а также основополагающий элемент, по отношению, к которому строится вся налоговая система в комплексе.

Все функциональные последующие элементы налога (объекты налогообложения, ставки, льготы и пр.) используются с учетом возможностей конкретного плательщика.

*В соответствии с НК РБ «плательщиками* налогов, сборов (пошлин) признаются организации и физические лица, на которых, в соответствии с Кодексом возложена обязанность уплачивать налоги, сборы (пошлины).

Под **организациями** понимаются:

- 1) юридические лица Республики Беларусь;
- 2) иностранные юридические лица и международные организации;
- 3) простые товарищества (участники договора о совместной деятельности);
- 4) хозяйственные группы.

Филиалы, представительства и иные обособленные подразделения юридических лиц, имеющие отдельный баланс и текущий (расчетный) либо иной банковский счет, исполняют налоговые обязательства этих юридических лиц. Участник простого товарищества, на которого в соответствии с договором о совместной деятельности между участниками возложено ведение дел этого товарищества либо который получает выручку от деятельности этого товарищества до ее распределения, исполняет налоговое обязательство этого товарищества. Головная организация (центральная компания) либо участник хозяйственной группы, который в соответствии с законодательством или договором наделяется полномочиями по ведению дел этой группы, исполняют налоговое обязательство этой хозяйственной группы.

Белорусской организацией признается организация, местом нахождения которой является Республика Беларусь. Иностранной организацией признается организация, местом нахождения которой не является Республика Беларусь.

Белорусские организации имеют статус налоговых резидентов Республики Беларусь и несут полную налоговую обязанность по доходам от источников в Республике Беларусь, по доходам от источников за пределами Республики Беларусь, а также по имуществу, расположенному как на территории Республики Беларусь, так и за ее пределами. Иностранцы организации не являются налоговыми резидентами Республики Беларусь и несут налоговую обязанность только по деятельности, осуществляемой в Республике Беларусь, или по доходам от источников в Республике Беларусь и по имуществу, расположенному на территории Республики Беларусь.

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

Под **физическими лицами** понимаются:

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

В отдельных случаях уплата налога, реализация прав и обязанностей налогоплательщика может осуществляться налоговым агентом или представителем налогоплательщика.

В ряде случаев имеет место переложение налога формальным плательщиком (субъектом) на другое лицо, которое становится реальным исполнителем платежей, т. е. налоговым агентом.

*В соответствии с НК РБ «налоговым агентом* признаются юридическое или физическое лицо, хозяйственная группа, простое товарищество, которое являет-

ся источником выплаты доходов плательщику и на которое в силу 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 Кодексом, т. е. он обязан:

- исчислять, удерживать из средств, причитающихся плательщику, и перечислять в бюджет соответствующие налоги, сборы (пошлины) в порядке, установленном Кодексом;

- по каждому плательщику вести учет начисленных и выплаченных; доходов, удержанных и перечисленных в бюджет соответствующих налогов, сборов (пошлин);

- предоставлять 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 Кодексом и другими актами налогового законодательства.

За невыполнение или ненадлежащее выполнение возложенных на налогового агента обязанностей он несет ответственность в соответствии с законодательными актами».

**Представитель налогоплательщика** - это физическое или юридическое лицо, действующее от имени и по поручению официального налогоплательщика.

*В соответствии с НК РБ* «плательщик может участвовать в отношениях, регулируемых налоговым законодательством, через своего законного или уполномоченного представителя, если иное не предусмотрено Кодексом. Законными представителями плательщика:

- *организации* - признаются лица, уполномоченные представлять указанную организацию на основании актов законодательства или учредительных документов этой организации;

- *физического лица* - признаются лица, выступающие в качестве его представителей в соответствии с законодательством».

**Носитель налога** - это лицо, за счет которого в итоге осуществляется уплата налога. Например, ответственность за перечисление косвенных налогов в бюджет несет продавец, который является субъектом (или налогоплательщиком), а реальными носителями этих налогов являются потребители, которые возмещают налог, включаемый в цену товаров.

### 9.3. Объект и база налогообложения, источники выплаты налогов

*Согласно НК РБ* «объектами налогообложения признаются обстоятельства, с наличием которых у плательщика налоговое законодательство связывает возникновение налогового обязательства». Следует отметить, что каждый налог, сбор (пошлина) имеет самостоятельный объект налогообложения и в соответствии с прин-

ципами налогообложения один и тот же объект может облагаться определенным налогом, сбором (пошлиной) у одного плательщика только один за соответствующий налоговый период.

Объектом налогообложения может выступать доход, выручка от реализации товаров, работ, услуг, иных объектов, стоимость имущества, фонд заработной платы.

**Работой** признается деятельность, результаты которой имеют материальное выражение и могут быть реализованы для удовлетворения потребностей организации и (или) физических лиц.

**Услугой** признается деятельность, результаты которой не имеют материального выражения, реализуются и потребляются в процессе осуществления этой деятельности.

**Доходом** признается экономическая выгода в денежной или натуральной форме, учитываемая в случае возможности ее оценки и в той мере, в которой такую выгоду можно оценить, и определяемая применительно к конкретному налогу, сбору (пошлине).

**Дивидендом** признается любой доход, начисленный унитарным предприятием собственнику его имущества, иной организацией (кроме простого товарищества) участнику (акционеру) по принадлежащим данному участнику (акционеру) долям (паям, акциям) в порядке распределения прибыли, остающейся после налогообложения. К дивидендам приравниваются доходы, получаемые по соглашениям (долговым обязательствам), предусматривающим участие в прибылях.

**Процентами**, признается любой доход, начисленный по облигациям любого вида, векселям, депозитным и сберегательным сертификатам, денежным вкладам, депозитам и иным аналогичным долговым обязательствам (за исключением предусматривающих участие в прибылях), независимо от способа его оформления.

**Реализацией** товаров (работ, услуг) признается отчуждение товара одним лицом другому лицу (выполнение работ одним лицом для другого лица, оказание услуг одним лицом другому лицу) на возмездной или безвозмездной основе, если иное не установлено настоящей статьей, вне зависимости от способа приобретения прав на товары (результаты выполненных работ, оказанных услуг) или формы соответствующих сделок.

Реализацией товаров (работ, услуг) признается также использование товаров (работ, услуг) для собственного потребления, если соответствующие затраты не относятся на издержки производства и обращения, иные операции.

**Не признается реализацией товаров безвозмездная передача:**

1) имущества организации ее правопреемнику (правопреемникам) при реорганизации этой организации;

2) имущества организации ее учредителю (участнику) в размере, не превышающем размера доли (пая, пакета акций) этого учредителя (участника), при ликвидации этой организации либо при выходе учредителя (участника) из этой организации;

3) имущества в пределах одного собственника по его решению или решению уполномоченного им органа;

4) имущества, принадлежащего физическому лицу, другому физическому лицу, состоящему с ним в соответствии с законодательством в брачных отношениях,

отношениях близкого родства или свойства, если такая передача не связана с осуществлением предпринимательской деятельности;

5) жилых помещений в домах государственного жилищного фонда при их приватизации гражданами Республики Беларусь;

б) безвозмездное выполнение работ (оказание услуг) одним физическим лицом другому физическому лицу, состоящему с ним в соответствии с законодательством в брачных отношениях, отношениях близкого родства или свойства, если такие работы (услуги) не связаны с осуществлением предпринимательской деятельности.

*Согласно НК РБ «налоговая база представляет собой стоимостную, физическую или иную характеристику объекта налогообложения. Налоговая база и порядок ее определения (исчисления) устанавливаются применительно к каждому налогу, сбору (пошлине)».*

В качестве облагаемой базы могут выступать:

- а) фонд заработной платы;
- б) остаточная стоимость фондов;
- в) налогооблагаемая прибыль;
- г) прибыль, остающаяся в распоряжении предприятия;
- д) добавленная стоимость;
- е) валовой доход;
- ж) выручка от реализации продукции, работ, услуг;
- з) доход физического лица.

Для определения налогооблагаемой базы используются понятия «масштаб налога» и «единица налогообложения».

**Масштаб налога** - определенный законодательством параметр измерения объекта налогообложения, а **единица налогообложения** - условная единица принятого масштаба, единица объекта налогообложения. Например, при выборе масштаба исчисления таможенной пошлины для мощности автомобиля в качестве единицы налогообложения использоваться мощность в лошадиных силах, для исчисления акцизов по ввозимым ликероводочным товарам - их емкость в литрах.

Правильное определение налогооблагаемой базы является ключевым моментом в налоговых отношениях субъекта хозяйствования с государством и позволяет свести к минимуму риск финансовых потерь субъекта в виде санкций и штрафов. Расчет налогооблагаемой базы опирается на данные бухгалтерского, а в необходимых случаях - и оперативного налогового учета.

#### 9.4. Ставки налоговых платежей, льготы

*Согласно НК РБ «налоговая ставка представляет собой величину налоговых начислений на единицу измерения налоговой базы, если иное не установлено настоящим Кодексом. Налоговые ставки и порядок их применения устанавливаются применительно к каждому налогу, сбору (пошлине)».*

Налоговая ставка устанавливается либо в коэффициентах (процентах), либо в абсолютных суммах. В теории и практике налогов большое значение имеют методы построения налоговых ставок, среди которых выделяются:

- **твердые ставки** определяются в абсолютной сумме на единицу физического объема (например, ставка с кубического сантиметра);

- **адвалорные ставки** устанавливаются в процентах к стоимостной характеристике, принятой за базу.

И твердые и адвалорные налоговые ставки в соответствии с классификацией налоговых платежей подразделяются на:

- **пропорциональные** (устанавливаются в процентах к облагаемому доходу, обороту, стоимости имущества);

- **прогрессивные** (увеличиваются с ростом объекта облагаемого дохода по действующей шкале. Прогрессия бывает двух видов - простая и сложная. При простой прогрессии ставка налога растет и распространяется на всю сумму облагаемого налога. При сложной - объект обложения делится на части, каждая из которых облагается своей ставкой);

- **регрессивные** (понижаются по мере роста объекта налога и устанавливаются, обычно, не в процентах, а в абсолютных суммах).

В налоговой политике любого государства важное место занимают налоговые льготы, представляющие собой частичное или полное освобождение определенного круга физических и юридических лиц от уплаты налогов путем вычетов, скидок при определении налогооблагаемой базы.

*Согласно НК РБ «налоговыми льготами признаются предоставляемые отдельным категориям плательщиков предусмотренные налоговым законодательством преимущества по сравнению с другими плательщиками, включая возможность не уплачивать налог, сбор (пошлину) либо уплачивать их в меньшем размере. Нормы Кодекса, определяющие основания и порядок применения налоговых льгот, не могут носить индивидуальный характер. Льготы по налогам, сборам (пошлинам) плательщикам индивидуально предоставляются в виде, порядке и на условиях, определяемых Президентом Республики Беларусь. Предоставление индивидуальных налоговых льгот юридическим лицам и индивидуальным предпринимателям не допускается.*

Организациям и индивидуальным предпринимателям может быть оказана государственная поддержка индивидуально в порядке, определяемом Президентом Республики Беларусь, в виде:

- изменения установленного законодательством срока уплаты налогов, сборов (пошлин) и пеней;

- нормативного распределения выручки.

По решению Президента Республики Беларусь государственная поддержка может быть оказана плательщикам в иных видах.

Местные Советы депутатов или по их поручению местные исполнительные и распорядительные органы вправе в порядке, определенном Президентом Республики Беларусь и законами, предоставлять льготы по налогам, сборам (пошлинам), полностью уплачиваемым в местные бюджеты».

*По налогам могут устанавливаться в законодательном порядке определенные льготы в различных формах, к числу которых относятся:*

- введение налогооблагаемого минимума;

- установление налогового иммунитета - освобождение от налогов отдельных лиц или категорий плательщиков;

- понижение ставок налога, уменьшение его оклада;
- предоставление налогового кредита (отсрочка внесения оклада налога);
- изъятие из налогообложения части объекта налога;
- вычет из налогового платежа за расчетный период;
- освобождение от отдельных видов налогов и ряд других.

***В зависимости от сферы применения различают следующие налоговые льготы:***

- **общие**, предназначенные всем плательщикам соответствующего налога;
- **специальные**, предоставляемые отдельным группам плательщиков. Именно они используются государством для регулирования рыночной экономики.

При этом важно предвидеть экономические последствия введения этих льгот и оперативно реагировать на изменения, совершенствуя механизм налогообложения и в первую очередь - налоговые льготы. В любом случае льготы, предоставленные определенным сферам хозяйства, определенным категориям плательщиков, должны обеспечивать им ускоренное развитие.

***Налоговые льготы в зависимости от органа, который их предоставляет, подразделяются на:***

- **установленные государственной властью** - преследуют общегосударственные цели;
- **льготы местных органов власти** - имеют местное значение.

На практике *налоговые льготы могут классифицироваться по получателям:*

- хозяйствующим субъектам;
- гражданам.

При предоставлении налоговых льгот государство руководствуется следующими приоритетами:

- обновление оборудования, внедрение новой техники и оборудования;
- развитие научно-исследовательских и опытно-конструкторских работ;
- ресурсосбережение, энергосбережение, охрана окружающей среды;
- поддержка производства социально значимых товаров;
- развитие экспорта;
- обеспечение конкурентоспособности производимой продукции;
- привлечение инвестиций.

Юридические лица получают в результате официального освобождения части доходов от налогов дополнительный капитал для развития производства. Снижение налогов в результате налоговых скидок и льгот с физических лиц обеспечивает им увеличение возможностей для расширения потребительских расходов или сбережений. Дополнительные потребительские расходы и сбережения населения через кредитную систему могут стимулировать рост производства.

**Преференции** могут устанавливаться в виде инвестиционного налогового кредита и целевой налоговой льготы для финансирования инвестиционных и инновационных затрат.

**Налоговый кредит** предоставляется на условиях возвратности и платности; оформляется соответствующим договором между хозяйствующим субъектом и налоговым органом.

**Целевая налоговая льгота** может предоставляться любому хозяйствующему субъекту органами власти на взаимовыгодной основе, но в пределах исчисленной суммы налоговых поступлений в бюджет.

## 9.5. Прочие элементы налогового механизма

*Согласно НК РФ* «под **налоговым периодом** понимается календарный год или иной период времени, определяемый применительно к каждому конкретному налогу, сбору (пошлине), по окончании которого определяется налоговая база и исчисляется сумма этого налога, сбора (пошлины). В случаях, установленных Кодексом, на плательщиков (иных обязанных лиц) может возлагаться обязанность по уплате налога или сбора в течение налогового периода».

*Согласно НК РФ* «**налоговой декларацией (расчетом)** признается письменное заявление плательщика (иного обязанного лица) на бланке установленной формы о полученных доходах и осуществленных расходах, источниках доходов, налоговых льготах и исчисленной сумме налога, сбора (пошлины) и (или) других данных, необходимых для исчисления и уплаты налога, сбора (пошлины). Налоговая декларация (расчет) представляется:

- каждым плательщиком (иным обязанным лицом) по каждому налогу, сбору (пошлине), в отношении которых он признан плательщиком, если иное не установлено налоговым законодательством;

- по установленной форме в налоговый орган по месту постановки на учет плательщика (иного обязанного лица) в порядке и сроки, установленные налоговым законодательством».

**Налоговое бремя (налоговая нагрузка)** - обобщенная характеристика действия налогов, указывающая на долю изъятий в совокупном доходе государства, а также в доходах отдельных категорий плательщиков. Наиболее распространенным показателем налогового бремени является доля налогов в ВВП. В развитых странах доля налогов в ВВП колеблется от 30 до 55%.

*Согласно НК РФ* «**налоговым обязательством** признается обязанность плательщика (иного обязанного лица) при наличии обстоятельств, установленных налоговым законодательством, уплатить определенный налог, сбор (пошлину). Основания возникновения, изменения и прекращения, а также порядок и условия исполнения налогового обязательства определяются налоговым законодательством, а в отношении таможенных платежей - также и таможенным законодательством.

Налоговое обязательство:

- возлагается на плательщика (иное обязанное лицо) с момента возникновения обстоятельств, предусматривающих уплату соответствующего налога, сбора (пошлины);

- прекращается его исполнением плательщиком (иным обязанным лицом) либо с возникновением обстоятельств, с которыми налоговое законодательство связывает прекращение налогового обязательства по данному налогу, сбору (пошлине)».

**Налоговая оговорка** - условие во внешнеэкономических контрактах, договорах об оказании услуг, кредитных соглашениях, устанавливающее, что каждая из договаривающихся сторон обязуется уплатить за свой счет все налоги и сборы, полагаю-

щиеся по данной сделке на территории ее страны. Налоговая оговорка регулирует отношения между экспортерами и импортерами по поводу уплаты налогов.

**Налоговые каникулы** - установленный законом срок, в течение которого определенная группа предприятий, фирм, организаций освобождается от уплаты того или иного налога.

**Налогообложение двойное** - двукратное обложение одного и того объекта налога. Налогообложение двойное широко распространено во всех странах. Например, при обложении доходов предприятия с последующим обложением образующихся из них индивидуальных доходов. Налогообложение двойное может иметь место также при взимании налогов разными государствами, если отсутствуют межгосударственные налоговые соглашения, при обложении государственными и местными налогами и в некоторых других случаях.

## **ТЕМА 10: НАЛОГИ И ОТЧИСЛЕНИЯ, ВКЛЮЧАЕМЫЕ В СЕБЕСТОИМОСТЬ. КОСВЕННЫЕ ОБОРОТНЫЕ НАЛОГИ**

### **10.1. Налоги и отчисления, включаемые в себестоимость продукции**

В себестоимость продукции включаются обязательные страховые взносы в Фонд социальной защиты населения Министерства труда и социальной защиты Республики Беларусь. Государственное социальное страхование представляет собой систему пенсий, пособий и других выплат гражданам Республики Беларусь за счет средств государственного страхового фонда социальной защиты населения (ФСЗН).

Средства государственного социального страхования состоят из обязательных взносов нанимателей и работающих граждан в государственные страховые фонды, от капитализации средств, а также из добровольных пожертвований и других поступлений. Обязательному государственному социальному страхованию подлежат:

- граждане, работающие по трудовым и гражданско-правовым договорам, предметом которых являются оказание услуг, выполнение работ и создание объектов интеллектуальной собственности, у юридических лиц и индивидуальных предпринимателей, а также на основе членства (участия) в юридических лицах любых организационно-правовых форм;

- индивидуальные предприниматели;
- осужденные к лишению свободы, привлекаемые к выполнению оплачиваемых работ.

При условии уплаты страховых взносов государственное социальное страхование распространяется на:

- граждан, выполняющих работы по гражданско-правовым договорам, предметом которых являются оказание услуг, выполнение работ и создание объектов интеллектуальной собственности, у физических лиц;

- творческих работников;
- иностранных граждан и лиц без гражданства, работающих в Республике Беларусь, в том числе являющихся индивидуальными предпринимателями;
- индивидуальных предпринимателей, которые:
- одновременно с осуществлением предпринимательской деятельности состоят в трудовых, а также связанных с ними отношениях, основанных на членстве (уча-

стии) в организациях любых организационно-правовых форм, и за которых уплачиваются обязательные страховые взносы;

- являются получателями пенсий и (или) пособий по уходу за ребенком до достижения им возраста трех лет;

- обучаются на дневной форме в учреждениях образования, обеспечивающих получение профессионально-технического, среднего специального и высшего образования.

Право на выплаты по государственному социальному страхованию, кроме пособий и компенсаций в связи с несчастными случаями на производстве и профессиональными заболеваниями, приобретает в зависимости от уплаты страховых взносов.

#### **Плательщики:**

- работодатели - юридические лица (включая иностранных юридических лиц, осуществляющих деятельность на территории Республики Беларусь);

- представительства, филиалы и физические лица, предоставляющие работу гражданам по трудовым и гражданско-правовым договорам, предметом которых являются оказание услуг, выполнение работ и создание объектов интеллектуальной собственности;

- юридические лица, предоставляющие работу на основе членства (участия) в юридических лицах;

- работающие граждане - граждане Республики Беларусь, иностранные граждане и лица без гражданства, работающие по трудовым договорам и (или) гражданско-правовым договорам, а также на основе членства (участия) в юридических лицах;

- физические лица, самостоятельно уплачивающие обязательные страховые взносы, - индивидуальные предприниматели и творческие работники;

- Белорусское республиканское унитарное страховое предприятие «Белгосстрах» (далее - Белгосстрах), уплачивающее обязательные страховые взносы за неработающих инвалидов, не достигших соответствующего возраста, которым выплачивается ежемесячная страховая выплата и за лиц, которым производится доплата до среднемесячного заработка при временном переводе на более легкую нижеоплачиваемую работу в связи с повреждением здоровья в результате несчастного случая на производстве или профессионального заболевания (далее - доплата до среднемесячного заработка); за лиц, которым выплачивается пособие по временной нетрудоспособности в связи с повреждением здоровья вследствие несчастного случая на производстве или профессионального заболевания (далее - страховое пособие по временной нетрудоспособности).

Плательщики обязаны стать на учет в качестве плательщика в органы Фонда по месту нахождения организации (жительства) в течение 10 рабочих дней со дня регистрации (заключения договоров, дня выдачи документов о государственной регистрации).

**Банки в течение одного банковского дня с даты открытия** (закрытия) плательщикам текущего (расчетного) и иных счетов, за исключением счетов, перечень которых определяется законодательными актами Республики Беларусь, **обязаны направить органу Фонда сообщение** об их открытии (закрытии), в том числе в электронном виде.

**Объект обложения:**

- для работодателей и работающих граждан - **выплаты всех видов в денежном и (или) натуральном выражении**, начисленные в пользу работающих граждан независимо от источников финансирования, включая вознаграждения по гражданско-правовым договорам, кроме предусмотренных перечнем видов выплат, на которые не начисляются обязательные страховые взносы в Фонд, утверждаемым Советом Министров Республики Беларусь, **но не выше четырехкратной величины средней заработной платы работников в республике за месяц, предшествующий месяцу, за который уплачиваются обязательные страховые взносы;**

- для **физических лиц**, самостоятельно уплачивающих обязательные страховые взносы - **определяемый ими доход;**

- для **Белгосстраха** в отношении лиц, которым выплачивается ежемесячная страховая выплата, - **минимальная заработная плата**, установленная законодательством и проиндексированная в месяце, за который подлежат уплате обязательные страховые взносы; в отношении лиц, которым производится доплата до среднемесячного заработка или оплачивается страховое пособие по временной нетрудоспособности, - начисленные указанные доплата или пособие.

Размеры обязательных страховых взносов по страхованию на случай достижения пенсионного возраста, инвалидности и потери кормильца (пенсионное страхование):

-для работодателей -28 %;

-для работодателей, занятых производством сельскохозяйственной продукции, объем которой составляет более 50 % общего объема произведенной продукции, - 22 %;

-для потребительских кооперативов (кроме организаций потребительской кооперации (потребительских обществ, их союзов)); товариществ собственников; садоводческих товариществ; общественных объединений инвалидов (их законных представителей) и организаций, имущество которых находится в собственности этих общественных объединений; общественных объединений пенсионеров -5 %;

- для физических лиц, самостоятельно уплачивающих обязательные страховые взносы, для Белорусского республиканского унитарного страхового предприятия «Белгосстрах», -29 %;

-для работающих граждан -1 %

Размер обязательных страховых взносов по страхованию на случай временной нетрудоспособности, беременности и родов, рождения ребенка, ухода за ребенком в возрасте до 3 лет, предоставления одного свободного от работы дня в месяц матери (отцу, опекуну, попечителю), воспитывающей (воспитывающему) ребенка-инвалида в возрасте до 18 лет, смерти застрахованного или члена его семьи (социальное страхование) для работодателей, физических лиц, самостоятельно уплачивающих обязательные страховые взносы (кроме граждан, работающих за пределами Республики Беларусь), Белорусского республиканского унитарного страхового предприятия «Белгосстрах» (за лиц, которым производится доплата до среднемесячного заработка или выплачивается страховое пособие по временной нетрудоспособности) - 6 %.

**Отчисление на обязательное страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний.**

Обязательное страхование возложено на Белорусское республиканское унитарное страховое предприятие «Белгосстрах» (далее - страховщик).

Страхователями по обязательному страхованию являются юридические лица (включая иностранные), их обособленные подразделения, а также физические лица, которые в соответствии с трудовым и гражданским законодательством предоставляют работу гражданам Республики Беларусь, иностранным гражданам, лицам без гражданства, постоянно проживающим в Республике Беларусь.

Для выполнения принятых на себя страховых обязательств страховщик образует специальный страховой резерв за счет средств на осуществление обязательного страхования от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний. Порядок и условия образования страхового резерва определяются Министерством финансов.

**Объект обложения** - все виды выплат (доходов, вознаграждений) в денежном и (или) натуральном выражении, начисленные в пользу застрахованных лиц по всем основаниям, независимо от источников финансирования.

Взносы по обязательному страхованию от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний

Обязательному страхованию от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний подлежит жизнь или здоровье граждан:

- выполняющих работу на основании трудового договора (контракта), а также судей, за исключением судей военных судов и Военной коллегии Верховного Суда РБ;

- работающих по гражданско-правовому договору на территории страхователя и действующих под контролем страхователя за безопасным ведением работ либо действующих под контролем страхователя за безопасным ведением работ вне территории страхователя;

- выполняющих работу на основе членства (участия) в организациях любых организационно-правовых форм;

- являющихся учащимися, студентами учреждений образования всех видов, клиническими ординаторами, аспирантами, докторантами и привлекаемых к работам в период прохождения производственной практики (стажировки);

- содержащихся в организациях уголовно-исполнительной системы, находящихся в лечебно-трудовых профилакториях и привлекаемых к выполнению оплачиваемых работ (п.243 Положения о страховой деятельности, утвержденного Указом Президента РБ от 25.08.2006 № 530).

Страховой взнос начисляется в процентах к общей сумме всех видов выплат (доходов, вознаграждений) застрахованным, кроме выплат, предусмотренных перечнем видов выплат, на которые не начисляются обязательные страховые взносы в Фонд социальной защиты населения Министерства труда и социальной защиты РБ, утверждаемым Советом Министров РБ (*примечание*) Страховой тариф для:

- страхователей - бюджетных организаций в части выплат в пользу застрахованных, осуществляемых за счет средств республиканского и местных бюджетов, - 0,1 %;

- иных страхователей - 0,6 %.

Страховщик имеет право устанавливать страхователям надбавки к страховому тарифу и скидки с него.

**Ставки и тарифы.** Страховые тарифы, дифференцированные по группам отраслей (подотраслей) экономики исходя из класса профессионального риска, размеры отчислений от сумм страховых взносов в специальный страховой резерв и фонд предупредительных (превентивных) мероприятий ежегодно утверждаются Правительством Республики Беларусь.

Страховые тарифы по обязательному страхованию от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний составляют от всех видов выплат от **0,05% до 0,15%** и подлежат корректировке согласно классификатору предприятий.

Юридические и физические лица обязаны зарегистрироваться у страховщика в качестве страхователей по обязательному страхованию от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний.

*Льготы* по отчислению на обязательное страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний **совпадают с выплатами, на которые не начисляются взносы** по социальному страхованию в **ФСЗН:**

- страхователям - общественным объединениям инвалидов и пенсионеров, организациям, полностью принадлежащим таким общественным объединениям на праве собственности, у которых работает с менее 50 % инвалидов и пенсионеров от среднесписочной численности работников, колхозам, совхозам, крестьянским (фермерским) хозяйствам предоставляется льгота по уплате страхового взноса в размере 50 % от страхового тарифа.

**Страховые взносы уплачиваются** не реже двух раз в месяц в дни выплаты заработной платы за первую и вторую половины месяца. Окончательный расчет по страховым взносам за истекший месяц производится не позднее дня, установленного для выплаты заработной платы за вторую половину месяца.

**Отчисления в инновационный фонд.** Инновационные фонды являются источниками пополнения республиканского и местных бюджетов Республики Беларусь. Средства инновационных фондов направляются на финансирование мероприятий плана реализации государственной программы инновационного развития Республики Беларусь; научно-исследовательских, опытно-конструкторских и опытно-технологических работ, выполняемых в рамках государственных и межгосударственных программ (программ Союзного государства); государственных, отраслевых и региональных научно-технических программ, инновационных проектов; программ по энергосбережению и мероприятий по внедрению новых энергоэффективных технологий и оборудования, включая расходы на реализацию международных проектов в области энергосбережения с участием Республики Беларусь; на возвратной основе через Белорусский инновационный фонд научно-исследовательских, опытно-конструкторских и опытно-технологических работ и работ по организации и освоению производства научно-технической продукции, полученной в результате выполнения инновационных проектов и заданий государственных научно-технических программ. Сумма средств, направляемых Белорусскому инновационному фонду, утверждается законом о республиканском бюджете на очередной финансовый год и т. д.

1. Инновационные фонды, средства которых пополняют республиканский бюджет, формируют министерства и ведомства страны (фондодержатели). Инновационные фонды формируются республиканскими органами государственного

управления и иными государственными организациями, подчиненными Правительству Республики Беларусь, Белорусским республиканским союзом потребительских обществ, Национальной академией наук Беларуси, областными и Минским городским исполнительными комитетами, Федерацией профсоюзов Беларуси, общественными объединениями «Белорусское общество глухих» и «Белорусское товарищество инвалидов по зрению», которые являются распорядителями средств указанных фондов.

2. Инновационные фонды формируются республиканскими органами государственного управления и иными государственными организациями, подчиненными Правительству Республики Беларусь, Белорусским республиканским союзом потребительских обществ, Национальной академией наук Беларуси, областными и Минским городским исполнительными комитетами, Федерацией профсоюзов Беларуси, общественными объединениями «Белорусское общество глухих» и «Белорусское товарищество инвалидов по зрению», которые являются распорядителями средств указанных фондов.

3. Инновационные фонды, за исключением инновационных фондов Федерации профсоюзов Беларуси, общественных объединений «Белорусское общество глухих» и «Белорусское товарищество инвалидов по зрению», являются государственными целевыми бюджетными фондами.

4. Организации, находящиеся в подчинении (входящие в состав) соответствующих распорядителей средств инновационных фондов, а также хозяйственные общества, не входящие в состав подчиненных Правительству Республики Беларусь организаций, акции (доли в уставных фондах) которых находятся в государственной собственности, имеют право ежемесячно направлять в инновационный фонд до 50 % прибыли, остающейся в их распоряжении после уплаты налогов, других обязательных платежей в республиканский и местные бюджеты, государственные целевые бюджетные фонды, части прибыли в бюджет в соответствии с законодательством. Суммы прибыли, направляемой в инновационные фонды, в пределах размеров, определенных в части первой настоящего пункта, согласовываются указанными организациями и хозяйственными обществами с распорядителями средств инновационных фондов.

5. В местный бюджет поступают средства инновационных фондов, создаваемых Минским городским и областными исполнительными комитетами.

Областные и Минский городской исполнительные комитеты вправе устанавливать исходя из специфики работы повышенные размеры отчислений в инновационные фонды для находящихся в их подчинении (ведении) организаций, хозяйственных обществ, акции (доли в уставных фондах) которых находятся в коммунальной собственности, пропорционально доле коммунальной собственности.

Плательщиками отчислений в инновационные фонды являются:

- предприятия и организации, находящиеся в подчинении (ведении) вышеназванных в п. 2 управляющих структур;

- организации и хозяйственные общества, акции (доли в уставном фонде) которых находятся в государственной собственности (либо коммунальной собственности);

- иные плательщики в соответствии с действующим законодательством.

Плательщики отчислений в инновационные фонды в части отчислений от себестоимости продукции, товаров (работ, услуг) пользуются правами и исполняют обязанности, установленные для плательщиков налогов, сборов (пошлин), а также несут ответственность за неуплату, неполную уплату указанных отчислений, нарушение срока представления расчета об исчисленных суммах отчислений, установленную законодательством за неуплату, неполную уплату налогов, сборов (пошлин), нарушение срока представления в налоговый орган налоговой декларации (расчета).

*Не осуществляют отчисления в инновационные фонды:*

- бюджетные организации (за исключением бюджетных организаций, находящихся в подчинении Министерства образования, в части осуществления ими приносящей доходы деятельности);

- организации в части работ по строительству жилья;

- организации в части оказываемых населению и субсидируемых из республиканского и местных бюджетов жилищно-коммунальных услуг, услуг по перевозке пассажиров транспортом общего пользования в городском пассажирском, пригородном автомобильном и внутреннем водном транспорте;

- иные организации - в случаях, установленных Президентом Республики Беларусь.

6. Инновационные фонды образуются за счет отчислений в размере не более 0,25 % от себестоимости продукции, товаров (работ, услуг):

6.1. Республиканскими органами государственного управления (за исключением Министерства образования) и иными государственными организациями, подчиненными Правительству Республики Беларусь, Национальной академией наук Беларуси - от себестоимости продукции, товаров (работ, услуг), находящихся в их подчинении (входящих в их состав) организаций, хозяйственных обществ, не входящих в состав подчиненных Правительству Республики Беларусь организаций, акции (доли в уставных фондах) которых находятся в государственной собственности, пропорционально доле республиканской собственности;

6.2. Областными и Минским городским исполнительными комитетами - от себестоимости продукции, товаров (работ, услуг) находящихся в коммунальной собственности организаций, зарегистрированных на территории соответствующей области, г. Минска, а также хозяйственных обществ, акции (доли в уставных фондах) которых находятся в коммунальной собственности, пропорционально доле коммунальной собственности;

6.3. Министерством образования - от себестоимости продукции, товаров (работ, услуг) находящихся в его подчинении организаций, в том числе бюджетных организаций в части осуществления ими приносящей доходы деятельности в соответствии с законодательством;

6.4. Белорусским республиканским союзом потребительских обществ - от себестоимости продукции, товаров (работ, услуг) организаций потребительской кооперации;

6.5. Федерацией профсоюзов Беларуси - от себестоимости продукции, товаров (работ, услуг) юридических лиц, образуемых этой Федерацией;

6.6. Общественными объединениями «Белорусское общество глухих» и «Белорусское товарищество инвалидов по зрению» - от себестоимости продукции, товаров (работ, услуг) организаций, учредителями которых являются эти обществен-

ные объединения.

7. Размеры отчислений в инновационные фонды принимающим участие в их формировании организациям устанавливаются распорядителями средств инновационных фондов в пределах нормативов отчислений ежегодно до 1 января.

Порядок исчисления и уплаты. Суммы отчислений в инновационные фонды относятся на себестоимость и включаются в затраты по производству и реализации продукции, товаров (работ, услуг), учитываемые при налогообложении.

Под себестоимостью продукции, товаров (работ, услуг) понимаются себестоимость реализованной продукции (работ, услуг) и (или) сумма издержек обращения реализованных в предыдущем месяце товаров, уменьшенная на сумму отчислений, исчисленных в инновационные фонды за предыдущий месяц с учетом следующих особенностей:

- при осуществлении оптовой, розничной торговли, деятельности в сфере общественного питания исчисление отчислений в инновационные фонды производится от суммы издержек обращения реализованных в предыдущем месяце товаров, формируемой в установленном законодательством порядке (без учета покупной стоимости реализуемых товаров), уменьшенной на сумму отчислений, исчисленных в инновационные фонды за предыдущий месяц;

- при осуществлении деятельности в сфере бытового обслуживания населения исчисление отчислений в инновационные фонды производится от себестоимости реализованной в предыдущем месяце продукции, товаров (работ, услуг), формируемой в установленном законодательством порядке (без учета стоимости материалов, оплачиваемых заказчиком), уменьшенной на сумму отчислений, исчисленных в инновационные фонды за предыдущий месяц.

Исчисление отчислений в инновационные фонды производится ежемесячно по установленным распорядителями средств инновационных фондов нормативам. Уплата отчислений в инновационные фонды осуществляется не позднее 25-го числа месяца, следующего за отчетным.

Уплата (возврат) отчислений в инновационные фонды, формируемые распорядителями средств инновационных фондов, осуществляется на счета (со счетов) по учету средств республиканского и местных бюджетов, открытые территориальным органом Министерства финансов, в порядке, установленном законодательством.

Порядок, сроки уплаты и зачисления, направления и цели использования средств инновационного фонда, формируемого Федерацией профсоюзов Беларуси, определяются Федерацией профсоюзов Беларуси по согласованию с Президентом Республики Беларусь.

Порядок, сроки уплаты и зачисления, направления и цели использования средств инновационных фондов, формируемых общественными объединениями «Белорусское общество глухих» и «Белорусское товарищество инвалидов по зрению», определяются Советом Министров Республики Беларусь по согласованию с Президентом Республики Беларусь.

## **10.2. Принципы взимания косвенных налогов**

Существует две системы обложения НДС и акцизами:

1) принцип «страны происхождения»;

2) принцип «страны назначения».

Принцип «**страны происхождения**» применялся в товарообороте с РФ до 1 января 2005 г. При этом принципе товары, происходящие и ввозимые с территории России на территорию РБ, НДС и акцизами не облагались, а товары, реализуемые в России, облагались косвенными налогами, которые поступали в бюджет Беларуси.

*Преимущества* данного метода очевидны только для государства, где уровень производства превышает внутреннее потребление и имеется положительное сальдо во внешней торговле.

*Недостатки:*

1) создаются экономические искажения, т.к. изменяются относительные цены товаров, произведенных на месте и за рубежом ( по сравнению с ситуацией без налогов);

2) увеличивается цена экспортируемой продукции.

Например, ставка НДС 18%, введенная в РФ в 2004 г., неизбежно повлекла установление такой же в РБ, поскольку необходимость вычета «входного налога подразумевает соразмерность ставок.

Принцип «**страны назначения**» означает применение экспортером ставки НДС в размере 0% и освобождение от акцизов. При предоставлении в налоговые органы соответствующих документов происходит вычет НДС, либо освобождение от акцизов и таким образом, экспортируемый товар «освобождается» от внутренних налогов, что обеспечивает принцип нейтральности косвенных налогов и независимость величины ставки налога от системы обложения другого государства.

Основным условием применения принципа «страны назначения» является необходимость взимать НДС и акцизы при таможенном оформлении ввозимых товаров, для чего должна быть создана система действенного контроля за перемещением товаров через границу с целью налогообложения ввозимых и освобождения от налога фактически вывозимых товаров.

**Преимущества:**

- государство полностью контролирует свой собственный доход и не зависит от воздействия налогов в любой другой стране, откуда поступают товары;
- экспортируемые товары более конкурентоспособны на мировом рынке, так как в цену экспорта налог не включается, что способствует благоприятной деятельности предприятий за счет увеличения объемов экспорта;
- данный принцип не зависит от условий взимания НДС и акцизов (льгот и т.д.) в другой стране.
- взимание косвенных налогов по принципу «страна назначения» РБ производит со всеми странами мира.

### **10.3. Налог на добавленную стоимость**

Налог на добавленную стоимость (далее - НДС) - один из налогов, включаемых в цену товаров (работ, услуг). Впервые он был введен во Франции в 1954 г., но в других странах получил свое распространение лишь в конце 60-х гг. В Беларуси он впервые был введен с 1 января 1992 г. и до 1 января 2000 г. исчислялся методом простого вычитания. С 1 января 2000 г. республика перешла на исчисление налога «зачетным» методом.

**Исчисление и уплата НДС регулируется налоговым и таможенным законодательством.**

**Объектом налогообложения признаются:**

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

2) ввоз товаров на таможенную территорию Республики Беларусь.

Момент фактической реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав для исчисления налога определяется в соответствии с учетом политикой по всем операциям по реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав и изменению в течение календарного года не подлежит.

Для плательщиков, у которых в соответствии с учетной политикой выручка от реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав в бухгалтерском учете определяется (признается) по мере отгрузки товаров (выполнения работ, оказания услуг), передачи имущественных прав, момент фактической реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав определяется как приходящийся на отчетный период день отгрузки товаров (выполнения работ, оказания услуг), передачи имущественных прав.

Для плательщиков, у которых в соответствии с учетной политикой выручка от реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав в бухгалтерском учете определяется (признается) по мере оплаты отгруженных товаров (выполненных работ, оказанных услуг), имущественных прав, момент фактической реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав определяется как приходящийся на отчетный период день зачисления денежных средств от покупателя (заказчика) на счет плательщика. При реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав за наличные денежные средства - день поступления указанных денежных средств в кассу плательщика, но не позднее 60 дней со дня отгрузки товаров (выполнения работ, оказания услуг), передачи имущественных прав.

**Налоговая база по НДС при реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав определяется как стоимость этих товаров (работ, услуг), имущественных прав, исчисленная исходя из:**

1) применяемых цен (тарифов) на товары (работы, услуги), имущественные права с учетом акцизов (для подакцизных товаров) без включения в них НДС;

2) регулируемых розничных цен, включающих в себя НДС.

Данное положение распространяется на обороты по реализации:

- приобретенных товаров (работ, услуг), имущественных прав;
- произведенных товаров (работ, услуг), имущественных прав.

**Налоговая база по НДС при реализации по регулируемым розничным ценам с учетом НДС приобретенных товаров** определяется как разница между ценой реализации и ценой приобретения этих товаров. При этом цены приобретения и реализации определяются с учетом НДС.

**Налоговая база увеличивается на суммы, фактически полученные:**

1) за реализованные товары (работы, услуги), имущественные права сверх цены их реализации либо иначе связанные с оплатой реализованных товаров (работ, услуг), имущественных прав;

2) в виде санкций за нарушение покупателями (заказчиками) условий договоров.

Для исчисления налога применяются различные налоговые ставки, установленные Налоговым кодексом Республики Беларусь:

1) ноль (0) процентов:

1.1. при реализации товаров, помещенных под таможенные режимы экспорта, реэкспорта, а также вывезенных (без обязательств об обратном ввозе на территорию Республики Беларусь) в Российскую Федерацию, при условии документального подтверждения фактического вывоза товаров за пределы территории Республики Беларусь;

1.2. работ (услуг) по сопровождению, погрузке, перегрузке и иных подобных работ (услуг), непосредственно связанных с реализацией товаров, указанных в пункте 1.1;

1.3. экспортируемых транспортных услуг, включая транзитные перевозки, а также экспортируемых работ по производству товаров из давальческого сырья (материалов) и др.;

1.4. при поступлении сумм, увеличивающих налоговую базу;

2) десять (10) процентов:

2.1 при реализации по свободным ценам производимой на территории Республики Беларусь продукции растениеводства (за исключением цветов, декоративных растений), животноводства (за исключением пушного звероводства), рыбоводства и пчеловодства;

2.2. при ввозе на таможенную территорию Республики Беларусь и (или) реализации по свободным ценам продовольственных товаров и товаров для детей по перечню, утвержденному Президентом Республики Беларусь;

2.3. при поступлении сумм, увеличивающих налоговую базу;

3) двадцать (20) процентов:

3.1. при реализации товаров (работ, услуг), не указанных в пунктах 1 и 2, а также при реализации имущественных прав по свободным ценам;

3.2. при ввозе на таможенную территорию Республики Беларусь товаров, не указанных в подпункте 2.2;

3.3. при поступлении сумм, увеличивающих налоговую базу;

4) девять целых девять сотых (9,09) процента ( $10/110 \times 100$  процентов, или шестнадцать целых шестьдесят семь сотых (16,67) процента ( $20/120 \times 100$  процентов) - при реализации товаров по регулируемым розничным ценам с учетом НДС, а также при поступлении сумм, увеличивающих налоговую базу;

5) ноль целых пять десятых (0,5) процента - при ввозе на таможенную территорию Республики Беларусь из Российской Федерации для производственных нужд обработанных и необработанных алмазов во всех видах и других драгоценных камней (коды по Товарной номенклатуре внешнеэкономической деятельности Республики Беларусь 7102 и 7103);

б) десять (10) процентов - при реализации на территории Республики Беларусь и при ввозе на таможенную территорию Республики Беларусь сахара белого (код Товарной номенклатуры внешнеэкономической деятельности Республики Беларусь 1701 99 100), а также при поступлении сумм, увеличивающих налоговую базу, при реализации сахара белого.

При исчислении НДС по обороту по реализации товаров (работ, услуг) необходимо учитывать, что в Налоговом кодексе Республики Беларусь предусмотрены

обороты по реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав, освобождаемые от НДС при реализации на территории Республики Беларусь:

- обороты по реализации лекарственных средств, а также медицинской техники, приборов и оборудования, изделий медицинского (ветеринарного) назначения, в том числе ввезенные из-за пределов Республики Беларусь (по перечню, утвержденному Президентом Республики Беларусь);
- медицинских (ветеринарных) услуг (по перечню, утвержденному Президентом Республики Беларусь), за исключением косметологических услуг нелечебного характера;
- услуг по уходу за больными, инвалидами и престарелыми;
- услуг по содержанию детей в детских дошкольных учреждениях, религиозные организации и т. д.

При реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав НДС исчисляется нарастающим итогом по истечении каждого отчетного периода по всем операциям по реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав и всем изменениям налоговой базы в соответствующем отчетном периоде.

Налог исчисляется по формуле

$$H = НБ \times C/100\%,$$

где H - сумма налога;

НБ - налоговая база;

C - установленная ставка.

Сумма НДС, исчисленная по реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав, предъявляется плательщиком при реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав к оплате покупателю этих товаров (работ, услуг), имущественных прав.

Порядок исчисления НДС, уплаченного при таможенном оформлении, рассмотрим в методике расчета таможенных платежей.

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

**Налоговыми вычетами** признаются суммы НДС:

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

2) уплаченные плательщиком при ввозе товаров на таможенную территорию Республики Беларусь;

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

**Вычетам подлежат:**

1) предъявленные плательщику суммы НДС при приобретении товаров (работ, услуг), имущественных прав независимо от периода погашения задолженности за приобретаемые товары (работы, услуги), имущественные права. Либо уплаченные плательщиком при ввозе товаров на таможенную территорию Республики Беларусь

после их отражения бухгалтерском учете и книге покупок, если ведение книги покупок осуществляется плательщиком, - для плательщиков, определяющих момент фактической реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав по отгрузке товаров (работ, услуг), имущественных прав;

2) фактически уплаченные плательщиком суммы налога на добавленную стоимость при приобретении товаров (работ, услуг), имущественных прав. Либо при ввозе товаров на таможенную территорию Республики Беларусь после отражения их в бухгалтерском учете и книге покупок, если ведение книги покупок осуществляется плательщиком, - для плательщиков, определяющих момент фактической реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав по оплате товаров (работ, услуг), имущественных прав.

Ведение книги покупок устанавливается учетной политикой организации (решением индивидуального предпринимателя). Форма книги покупок и порядок ее заполнения утверждаются Министерством по налогам и сборам Республики Беларусь.

Организация вправе в течение календарного года предусмотреть в учетной политике ведение книги покупок (индивидуальный предприниматель - принять решение о ведении книги покупок). В этом случае ведение книги покупок осуществляется до окончания соответствующего календарного года.

Плательщик может применять различные ставки при исчислении НДС по реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав. На практике применяются **два метода распределения налоговых вычетов:**

- 1) метод удельного веса;
- 2) метод раздельного учета.

Применяемый метод распределения вычетов утверждается в приказе об учетной политике и не должен меняться в течение календарного года. Если в этом приказе метод распределения вычетов не указан, то применяется первый, т. е. по удельному весу.

Процент удельного веса рассчитывается с точностью не менее четырех знаков после запятой.

1) удельный вес (%) =  $\frac{\text{определенная сумма оборота по реализации}}{\text{общая сумма оборота по реализации}} \times 100\%$ ;

2) налоговые вычеты, приходящиеся на определенный оборот по реализации =  $\frac{\text{сумма налоговых вычетов, приходящаяся на общую сумму оборота}}{\text{общая сумма оборота}} \times \text{удельный вес (\%)}$ .

Раздельный учет налоговых вычетов предполагает наличие информации в бухгалтерском и (или) налоговом учете о суммах налога, уплаченных при приобретении (ввозе) товаров (работ, услуг), имущественных прав.

Суммы НДС, за исключением сумм НДС, уплаченных при приобретении (ввозе) основных средств и нематериальных активов, включаются в затраты плательщика по производству и реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав, учитываемые при налогообложении, в случае использования приобретенных (ввезенных) товаров (работ, услуг), имущественных прав для производства и (или) реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав, операции по реализации которых освобождены от налогообложения.

В случае одновременного использования приобретенных (ввезенных) товаров (работ, услуг), имущественных прав при производстве и (или) реализации товаров

(работ, услуг), имущественных прав, операции по реализации которых освобождены от налогообложения и операции по реализации которых подлежат налогообложению, включение сумм НДС, за исключением сумм НДС, уплаченных при приобретении (ввозе) основных средств и нематериальных активов, относится в затраты плательщика по производству и реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав, учитываемые при налогообложении. Расчет осуществляется нарастающим итогом с начала года исходя из доли оборота операций по реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав, освобожденных от налогообложения, в общем объеме оборота по реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав.

Суммы НДС, уплаченные (подлежащие уплате) при приобретении либо при ввозе на таможенную территорию Республики Беларусь товаров (работ, услуг), имущественных прав, включая основные средства нематериальные активы, используемые для производства и реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав облагаемых НДС по различным ставкам, принимаются к вычету.

Суммы НДС, уплаченные при приобретении (ввозе) товаров (работ, услуг), имущественных прав, приходящиеся на обороты по безвозмездной передаче товаров (работ, услуг), имущественных прав, подлежат вычету в порядке, установленном для вычета НДС по товарам (работам, услугам), имущественным правам, облагаемым по ставке 20 %, независимо от того, облагается ли эта безвозмездная передача НДС.

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

Суммы НДС вычитаются плательщиками в следующей очередности:

1) в первую очередь - суммы НДС по товарам (работам, услугам), имущественным правам, за исключением основных средств и нематериальных активов, подлежащие вычету в пределах сумм налога на добавленную стоимость, исчисленных по реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав;

2) во вторую очередь - суммы НДС по основным средствам и нематериальным активам, подлежащие вычету в пределах сумм НДС, исчисленных по реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав. Указанные суммы НДС вычитаются в сумме, не превышающей разницу между суммой НДС, исчисленной по реализации, и суммами НДС, вычитаемыми в первую очередь;

3) в третью очередь - суммы НДС по товарам (работам, услугам), имущественным правам, используемым для производства и (или) реализации товаров, которые облагаются НДС по ставке 10 % независимо

от суммы НДС, исчисленной по реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав;

4) в четвертую очередь - суммы НДС по товарам (работам, услугам), облагаемым НДС по ставке ноль (0) процентов независимо от суммы НДС, исчисленной по реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав.

**Налоговым периодом** по НДС признается календарный год.

Отчетным периодом по НДС признается календарный месяц, а для плательщиков, у которых сумма выручки от реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав и внереализационных доходов, исчисленная с нарастающим итогом с начала календарного года, не превышает 3 815 000 000 белорусских рублей, - по их выбору календарный месяц или календарный квартал.

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

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

Если у плательщиков, для которых отчетным периодом по налогу на добавленную стоимость является календарный месяц, сумма НДС, подлежащая уплате по налоговой декларации (расчету), имеющейся на начало текущего месяца, составила более 40 000 евро по официальному, установленному Национальным банком Республики Беларусь на 1-е число текущего месяца, НДС уплачивается не позднее 10-го, 15-го, 20-го, 25-го и последнего числа текущего месяца, а также не позднее 5-го числа месяца, следующего за текущим, в суммах, определенных исходя фактических оборотов по реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав, сложившихся соответственно с 1-го по 5-е, с 6-го по 10-е, с 11-го по 15-е, с 16-го по 20-е, с 21-го по 25-е, с 26-го по последнее число текущего месяца, и среднего процента изъятия, исчисленного по налоговой декларации (расчету), имеющейся на начало текущего месяца, либо не позднее 5-го, 10-го, 15-го, 20-го, 25-го и последнего числа текущего месяца в размере одной шестой суммы НДС, подлежащей уплате по налоговой декларации (расчету), имеющейся на начало текущего месяца.

Под фактическими оборотами понимается сумма оборотов по реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав, момент фактической реализации и увеличения налоговой базы по которым приходится на соответствующий отчетный период.

Средний процент изъятия определяется путем деления подлежащей уплате суммы НДС за месяц на сумму налоговой базы и НДС за месяц с точностью не менее четырех знаков после запятой и умножения на 100.

Плательщики, уплачивающие НДС в бюджет текущими платежами, производят перерасчет сумм НДС, подлежащих уплате в бюджет, исходя из фактических оборотов по реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав за текущий месяц и по его результатам вносят суммы НДС в бюджет не позднее 22-го числа месяца, следующего за истекшим отчетным периодом.

#### **10.4. Акцизы**

Акцизы являются одним из видов косвенных налогов и устанавливаются на отдельные виды товаров, которые имеют высокий уровень рентабельности.

Плательщиками акцизов являются:

- 1) организации;
- 2) индивидуальные предприниматели;
- 3) физические лица, на которых возложена обязанность по уплате акцизов, взимаемых при ввозе товаров на таможенную территорию Республики Беларусь.

1. Плательщиком признается по подакцизным товарам, переданным в аренду (финансовую аренду (лизинг)):

- на таможенной территории Республики Беларусь с правом выкупа - арендодатель (лизингодатель);
- за пределами таможенной территории Республики Беларусь - арендатор (лизингополучатель), осуществивший ввоз объекта на таможенную территорию Республики Беларусь.

2. При реализации ввезенных на таможенную территорию Республики Беларусь подакцизных товаров по договорам поручения, комиссии и иным аналогичным гражданско-правовым договорам - организации и индивидуальные предприниматели, которым поручена реализация подакцизных товаров.

3. При ввозе на таможенную территорию Республики Беларусь подакцизных товаров по договорам поручения, комиссии и иным аналогичным гражданско-правовым договорам - организации и индивидуальные предприниматели, ввозящие подакцизные товары.

4. Плательщиками, производящими подакцизные товары, признаются организации и индивидуальные предприниматели, осуществляющие производство подакцизных товаров из любого вида сырья (давальческого или собственного) и (или) с использованием подакцизных товаров. К производству подакцизных товаров относятся также розлив подакцизной алкогольной продукции и пива и любые виды смешения товаров в местах их хранения и реализации (за исключением реализуемой по розничным ценам алкогольной продукции, произведенной путем смешения алкогольной продукции в сфере общественного питания), в результате которого получается подакцизный товар.

5. Плательщиками признаются организации и индивидуальные предприниматели при реализации (передаче) газа углеводородного сжиженного и газа природного топливного компримированного для заправки транспортных средств (включая собственные транспортные средства) через автозаправочные станции, а также с использованием топливно-раздаточного оборудования.

**Плательщиками не признаются** организации и индивидуальные предприниматели, которые:

- осуществляют реализацию легковых автомобилей и (или) микроавтобусов, принадлежащих физическим лицам и состоящих на учете в органах Государственной автомобильной инспекции Министерства внутренних дел Республики Беларусь, на основе договоров поручения, комиссии и иных аналогичных гражданско-правовых договоров;

- приобрели легковые автомобили и (или) микроавтобусы в организациях и у индивидуальных предпринимателей, - в случае их дальнейшей реализации.

*Подакцизными товарами признаются:*

- 1) спирт этиловый ректификованный технический;
- 2) алкогольная продукция: этиловый спирт, получаемый из пищевого сырья, алкогольные напитки (водка, ликероводочные изделия, вино, коньяк, бренди, кальвадос, шампанское и другие напитки с объемной долей этилового спирта 7 % и более);

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

4) пиво;

5) слабоалкогольные напитки с объемной долей этилового спирта от 2 до 7 %;

6) табачные изделия;

7) автомобильные бензины;

8) дизельное и биодизельное топливо;

9) судовое топливо;

10) газ углеводородный сжиженный и газ природный топливный компримированный, используемые в качестве автомобильного топлива;

11) масло для дизельных и (или) карбюраторных (инжекторных) двигателей;

12) микроавтобусы и автомобили легковые, в том числе переоборудованные в грузовые (коды по Товарной номенклатуре внешнеэкономической деятельности 8702, 8703 и 8704).

К микроавтобусам относятся автомобили, предназначенные для перевозке не более 17 человек (включая водителя), а также грузовые фургоны по Товарной номенклатуре внешнеэкономической деятельности 8704) грузоподъемностью не выше 1,25 т, в том числе переоборудованные из микроавтобусов (коды по Товарной номенклатуре внешнеэкономической деятельности 8702 и 8703).

***Не признаются подакцизными товарами:***

- спиртосодержащие растворы с денатурирующими добавками, компонентами, изменяющими органолептические свойства этилового спирта разрешенными к применению в Республике Беларусь;

- спиртосодержащие лекарственные средства, разрешенные к промышленному производству, реализации и медицинскому применению на территории Республики Беларусь в порядке, установленном законодательством;

- спиртосодержащие лекарственные средства, изготавливаемые по индивидуальным назначениям (рецептам) врача или требованиям (заявкам) организации здравоохранения, включая гомеопатические лекарственные средства;

- спиртосодержащие средства и препараты ветеринарного назначения, допущенные к производству и (или) применению на территории Республики Беларусь в порядке, установленном законодательством;

- спиртосодержащие парфюмерно-косметические средства;

- побочные продукты и спиртосодержащие отходы, образующиеся с технологическим процессом при производстве на территории Республики Беларусь этилового спирта, алкогольной продукции;

- коньячный и плодовой спирт, виноматериалы.

***Признаются:***

- коньячными спиртами - винный дистиллят с объемной долей этилового спирта от 55 до 70 %, изготовленный фракционной перегонкой коньячного виноматериала, реализуемый (передаваемый), ввозимый в емкостях не менее 200 л для использования в качестве сырья при изготовлении алкогольной продукции;

- плодовыми спиртами - винодельческий продукт с объемной долей спирта не менее 30 %, изготовленный в результате перегонки (ректификации) плодового виноматериала, сброженного плодово-ягодного сока, сброженных плодово-ягодных

выжимок, дрожжевых и гущевых осадков, плодового спирта-сырца, реализуемый (передаваемый), ввозимый в емкостях не менее 200 л для использования в качестве сырья при изготовлении алкогольной продукции;

- виноматериалами - продукция (товары) первичного виноделия, поставляемая (ввозимая) в авто- или железнодорожных цистернах, емкостью не менее 1000 дал и предназначенная после выполнения установленных технологических операций на территории Республики Беларусь для обязательной расфасовки (розлива) в тару для розничной продажи;

8) дезинфицирующие средства;

9) товары бытовой химии;

10) легковые автомобили, предназначенные для профилактики инвалидности и реабилитации инвалидов;

11) табак, используемый в качестве сырья для производства табачных изделий.

В Республике Беларусь действуют **единые ставки акцизов** как для подакцизных товаров, произведенных на ее территории, так и для подакцизных товаров, ввозимых на таможенную территорию республики и (или) реализуемых на ее таможенной территории.

#### **Виды ставок акцизов:**

1) *твердые или специфические* - устанавливаются в абсолютной сумме на физическую единицу измерения подакцизных товаров;

2) *адвалорные* - устанавливаются в процентах от стоимости товаров.

Ставки акцизов по подакцизным товарам устанавливаются согласно приложению 1 Налогового кодекса Республики Беларусь.

Плательщики обязаны обеспечить отдельный учет реализации (передачи) подакцизных товаров, облагаемых по различным ставкам, а также освобожденных от обложения акцизами.

#### **Объекты обложения акцизами:**

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

2) ввозимые на таможенную территорию Республики Беларусь подакцизные товары и (или) возникновение иных обстоятельств, с наличием которых связывают возникновение налогового обязательства по уплате акцизов;

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

Подакцизные товары, ввезенные на таможенную территорию Республики Беларусь, по которым произведена уплата акцизов по твердой (спецификой) ставке, не признаются объектом налогообложения при их реализации (передаче).

Для целей налогообложения акцизами под реализацией (передачей) понимаются:

1) продажа, обмен; безвозмездная передача подакцизных товаров; передача (реализация) подакцизных товаров плательщиком своим работникам; передача подакцизных товаров в качестве предметов залога залогодателем залогодержателю (кредитору) при неисполнении обеспеченного залогом обязательства; передача подакцизных товаров по соглашению о предоставлении отступного или новации, договору займа, договору аренды (финансовой аренды (лизинга));

2) передача плательщиком произведенных им подакцизных товаров:

- для использования на собственные нужды в производственных и непроизводственных целях. Фактические потери подакцизных товаров при хранении, перемещении и транспортировке сверх норм естественной убыли, признаются использованием на собственные нужды, а в пределах норм - нет;

- своему структурному подразделению для дальнейшего производства неподакцизных товаров;

- в качестве сырья (материалов) на переработку на давальческих условиях;

- в качестве вклада (вклада) в уставный фонд организаций, а также в качестве вклада по договору простого товарищества (договору о совместной деятельности);

- своему участнику (его правопреемнику или наследнику) при выходе (выбытии) его из организации, при выделении его доли из имущества, находящегося в общей собственности участников договора, или разделе такого имущества;

- из давальческого сырья владельцу (собственнику) указанного сырья либо другим лицам.

*Давальческим сырьем признаются* сырье, материалы, продукция, передаваемые их владельцами (собственниками) без оплаты другим организациям и индивидуальным предпринимателям для производства подакцизных товаров путем переработки (доработки), включая розлив.

*Давальческим сырьем не являются* приобретенные и (или) произведенные сырье, материалы, продукция, стоимость которых учтена организацией или индивидуальным предпринимателем в стоимости работ (услуг) по производству подакцизных товаров из давальческого сырья.

**Налоговая база** по акцизам в зависимости от ставок акцизов определяется:

1) при реализации (передаче) произведенных (в том числе из давальческого сырья) и ввезенных на таможенную территорию Песпублики Беларусь подакцизных товаров:

2) как объем реализованных (переданных) подакцизных товаров в натуральном выражении - для твердых (специфических) ставок акцизов;

3) как стоимость реализованных (переданных), ввезенных подакцизных товаров, определяемая исходя из отпускных цен без учета акцизов, - для процентных (адвалорных) ставок акцизов.

При реализации (передаче) ввезенных на таможенную территорию Республики Беларусь подакцизных товаров, в отношении которых установлены процентные (адвалорные) ставки акцизов, по ценам без учета акцизов ниже их таможенной стоимости, увеличенной на подлежащую уплате сумму таможенных пошлин, налоговая база определяется исходя из таможенной стоимости, увеличенной на подлежащий уплате суммы таможенных пошлин.

При реализации (передаче) подакцизных товаров в иностранной валюте налоговая база определяется в белорусских рублях по официальному курсу, установленному Национальным банком Республики Беларусь на момент фактической реализации подакцизных товаров.

Момент фактической реализации (передачи) подакцизных товаров определяется Налоговым кодексом Республики Беларусь:

- учетной политикой организации, решением индивидуального предпринимателя по всем операциям по реализации (передаче) подакцизных товаров и изменению в течение календарного года не подлежит;

- способом реализации (передачи) подакцизных товаров (продажа, обмен, безвозмездная передача и т. д.).

Сумма акцизов по товарам, на которые установлены твердые ставки акцизов, определяется по формуле:

$$C=O \times A,$$

где С - сумма акцизов;

О - объект обложения (объем продукции в натуральном выражении);

А - ставка акцизов.

При установленной ставке акцизов за 1 л безводного (стопроцентного) этилового спирта, содержащегося в готовой продукции, сумма акцизов по этой продукции определяется исходя из доли содержания в литре данной продукции безводного (стопроцентного) этилового спирта.

В случае использования подакцизных товаров в качестве сырья для изготовления готовой продукции (по сырью на территории Республики Беларусь акцизы уже были уплачены) сумма акцизов, подлежащая уплате по готовой подакцизной продукции, уменьшается на сумму акцизов, уплаченную по сырью, использованному для ее производства.

Алкогольные и табачные изделия, ввозимые в Республику Беларусь, подлежат маркировке акцизной маркой. Акцизная марка подтверждает легальность ввоза товара и уплату по нему акцизов и других платежей, взимаемых при таможенном оформлении.

*Общая сумма акцизов* определяется путем сложения сумм акцизов каждого вида подакцизного товара при их реализации.

*Сумма акцизов, подлежащая уплате в бюджет*, определяется как разница между общей суммой акцизов, исчисленной по итогам налогового периода, и суммой налоговых вычетов, приходящихся на этот налоговый период.

Освобождения от налогообложения акцизами, нулевые либо иные ставки акцизов, исключения из перечня подакцизных товаров применяются со дня их установления. При отмене исчисления акцизов производится с момента их отмены.

При реализации (передаче) подакцизных товаров:

- плательщик обязан предъявить к оплате покупателю соответствующую сумму акцизов, которая в первичных учетных и (или) расчетных документах указывается отдельной строкой;

- освобожденных от налогообложения акцизами, в первичных учетных и (или) расчетных документах не выделяют суммы акцизов и делают запись или штамп «Без акцизов».

При реализации (передаче) подакцизных товаров по розничным ценам сумма акцизов включается в цены подакцизных товаров. При этом на ярлыках подакцизных товаров и ценниках, выставляемых продавцами, а также на чеках и других выдаваемых покупателю документах сумма акцизов не указывается.

Исправление неправильно указанной суммы акцизов осуществляется на основании акта сверки расчетов между продавцом и покупателем подакцизных товаров.

При передаче подакцизных товаров в качестве давальческого сырья для производства подакцизных товаров собственником давальческого сырья в первичных документах указываются суммы акцизов, уплаченные собственником при приобретении (ввозе) давальческого сырья.

Сумма акцизов, исчисленная плательщиком, производящим подакцизные товары из давальческого сырья, не включается в цену (тариф) работ по производству подакцизных товаров из давальческого сырья и предъявляется отдельно для возмещения собственнику подакцизных товаров, произведенных из давальческого сырья. Определяется как разница между суммой акцизов, исчисленной плательщиком при производстве подакцизных товаров из давальческого сырья, и суммой акцизов, подлежащей вычету, за исключением случаев, когда в дальнейшем такие подакцизные товары используются собственником для производства других подакцизных товаров.

По подакцизным товарам, ввозимым на таможенную территорию Республики Беларусь (ставки акцизов - твердые), объектом обложения является объем ввозимых подакцизных товаров в натуральном выражении. Уплата акцизов производится один раз - при ввозе товаров на таможенную территорию Республики Беларусь. Сумма акцизов, уплаченная при приобретении (ввозе на таможенную территорию Республики Беларусь) подакцизных товаров, используемых на территории Республики Беларусь при производстве и реализации продукции, товаров (выполнении работ, оказании услуг), включаются в затраты по производству и реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав, учитываемые при налогообложении, *за исключением сумм акцизов, уплаченных:*

1) на территории Республики Беларусь при приобретении (получении) подакцизных товаров (ввозе на таможенную территорию Республики Беларусь подакцизных товаров), использованных для производства других подакцизных товаров;

2) при ввозе на таможенную территорию Республики Беларусь подакцизных товаров, в отношении которых установлены процентные (адвалорные) ставки акцизов — в случае их последующей реализации на территории Республики Беларусь.

Сумма акцизов, уплаченная собственником давальческого сырья при приобретении (ввозе на таможенную территорию Республики Беларусь) такого сырья, использованного при производстве неподакцизных товаров, включается собственником давальческого сырья в затраты по производству и реализации этих неподакцизных товаров, учитываемые налогообложению.

Плательщик имеет право включать суммы акцизов, уплаченные при приобретении (ввозе на таможенную территорию Республики Беларусь) подакцизных товаров, использованных в производстве других подакцизных товаров, в затраты по производству и реализации произведенных подакцизных товаров, учитываемые при налогообложении.

Расчет суммы акцизов, подлежащей включению в затраты по производству и реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав, учитываемые при налогообложении, производится методом удельного веса или методом раздельного учета направления использования подакцизных товаров.

При методе удельного веса включение сумм акцизов в затраты производится пропорционально стоимости подакцизных товаров, использованных в производстве товаров, облагаемых по адвалорной ставке и по твердой ставке.

При методе раздельного учета в затраты включается сумма акцизов, фактически уплаченная при приобретении (ввозе на таможенную территорию Республики Беларусь) подакцизных товаров, использованных в производстве товаров.

Применяемый в течение календарного года метод расчета сумм акцизов утверждается учетной политикой организации, решением индивидуального предпринимателя. При его отсутствии в учетной политике используется только метод удельного веса.

В соответствии с Налоговым кодексом Республики Беларусь налоговыми вычетами признаются:

1) суммы акцизов, предъявленные (уплаченные) на территории Республики Беларусь при приобретении (получении) подакцизных товаров (ввозе на таможенную территорию Республики Беларусь подакцизных товаров), использованных для производства других подакцизных товаров;

2) суммы акцизов, уплаченные плательщиком, производящим подакцизные товары из давальческого сырья, при приобретении (ввозе на таможенную территорию Республики Беларусь) подакцизных товаров, использованных им в производстве подакцизных товаров из давальческого сырья.

Плательщик, производящий подакцизные товары из давальческого сырья, должен обеспечить раздельный учет собственного и давальческого сырья, полученного от каждого собственника давальческого сырья, а также готовой продукции, произведенной как из собственного, так и из давальческого сырья. При отсутствии раздельного учета вычеты не производятся;

3) суммы акцизов, уплаченные при ввозе на таможенную территорию Республики Беларусь подакцизных товаров, в отношении которых установлены адвалорные ставки. При последующей реализации таких товаров на территории Республики Беларусь вычет указанных сумм акцизов производится в пределах сумм акцизов, исчисленных при реализации этих товаров на территории Республики Беларусь. При реализации нескольких видов подакцизных товаров, в отношении которых установлены адвалорные ставки, суммы акцизов, подлежащие вычету, определяются отдельно по каждому виду реализованного подакцизного товара.

Отрицательная разница между суммами акцизов, уплаченными при приобретении (ввозе на таможенную территорию Республики Беларусь) подакцизных товаров, использованных для производства других подакцизных товаров, и суммами акцизов по реализованным произведенным подакцижным товарам не подлежит зачету в счет предстоящих платежей в бюджет или возврату из бюджета и включается во внереализационные расходы.

Подлежащие вычету (возврату) суммы акцизов указываются плательщиком в налоговой декларации (расчете) по акцизам отдельной строкой и зачитываются в счет предстоящих платежей или возвращаются налоговыми органами по письменному заявлению плательщика из бюджета на основании представленных налоговых деклараций (расчетов) по акцизам.

**Налоговым периодом** акцизов признается календарный месяц.

Плательщики ежемесячно представляют в налоговые органы налоговую декларацию (расчет) не позднее 20-го числа месяца, следующего за истекшим налоговым периодом. Уплата акцизов производится не позднее 22-го числа месяца, следующего за истекшим налоговым периодом.

Способ уплаты акцизов определяется плательщиком самостоятельно. Средний процент изъятия для уплаты акцизов определяется путем деления суммы акцизов, подлежащей уплате в бюджет по налоговой декларации (расчету), имеющейся на начало текущего налогового периода, на фактический оборот по реализации товаров (работ, услуг) с точностью не менее четырех знаков после запятой и умножения на 100.

Плательщики акцизов, осуществляющие авансовые платежи, производят перерасчет сумм акцизов, подлежащих уплате в бюджет, исходя из фактических оборотов по реализации подакцизных товаров за текший налоговый период. Суммы акцизов, подлежащие доплате по результатам перерасчета, уплачиваются не позднее 22-го числа месяца, следующего за истекшим налоговым периодом.

## **ТЕМА 11: НАЛОГИ, ВЫПЛАЧИВАЕМЫЕ ИЗ ПРИБЫЛИ И ДОХОДА**

### **11.1. Налог на прибыль**

Налог на прибыль - это прямой налог. Исчисление и уплата налога на прибыль регулируется налоговым законодательством.

**Объектом налогообложения** налогом на прибыль признаются:

- 1) валовая прибыль;
- 2) дивиденды и приравненные к ним доходы, начисленные белорусскими организациями.

Валовой прибылью признается:

- 1) для белорусских организаций - сумма прибыли от реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав и внереализационных доходов, уменьшенных на сумму внереализационных расходов;
- 2) для иностранных организаций, осуществляющих деятельность в Республике Беларусь через постоянное представительство, - сумма прибыли иностранной организации, полученная через постоянное представительство на территории Республики Беларусь от реализации (товаров (работ, услуг), имущественных прав и внереализационных доводов, уменьшенных на сумму внереализационных расходов.

Прибыль (убыток) от реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав (за исключением основных средств, нематериальных активов) определяется как положительная (отрицательная) разница между выручкой от их реализации, уменьшенной на суммы налогов и сборов, уплачиваемых из выручки (НДС, акцизы, и) и затратами по производству и реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав, учитываемыми при налогообложении.

Прибыль (убыток) от реализации основных средств, нематериальных активов определяется как положительная (отрицательная) разница между выручкой от реализации основных средств, нематериальных активов, уменьшенной на суммы налогов и сборов, уплачиваемые из выручки (НДС), и остаточной стоимостью основных средств, нематериальных активов, а также затратами по реализации основных средств, нематериальных активов.

При безвозмездной передаче товаров (работ, услуг), имущественных прав (за исключением основных средств и нематериальных активов) выручка от их реализации отражается в размере не менее суммы затрат на их производство либо приобре-

тение (выполнение, оказание) и затрат на безвозмездную передачу, а при безвозмездной передаче основных средств и нематериальных активов - не менее их остаточной стоимости и затрат на безвозмездную передачу.

При налогообложении прибыли не учитываются выручка и затраты, связанные с безвозмездной передачей товаров (работ, услуг), имущественных прав в пределах одного собственника.

При определении валовой прибыли от операций с ценными бумагами:

1) доходы плательщика при реализации ценных бумаг, а также при их погашении учитываются (принимаются) исходя из цены реализации ценных бумаг и полученной плательщиком суммы накопленного процентного (купонного) дохода;

2) затраты плательщика при реализации ценных бумаг, а также при их погашении определяются исходя из расходов на приобретение и реализацию или погашение ценных бумаг, оплату услуг фондовой биржи, депозитария, иных профессиональных участников рынка ценных бумаг и иных прямых расходов, непосредственно относящихся к операциям с ценными бумагами, включая приходящиеся на них суммы налога на добавленную стоимость по данным раздельного учета.

Плательщики, применяющие особые режимы налогообложения, при определении валовой прибыли не учитывают доходы и расходы, относящиеся к таким режимам.

В Особенной части Налогового кодекса Республики Беларусь определен перечень доходов от внереализационных операций и расходов по этим операциям, учитываемых при налогообложении. Часть этих доходов и расходов учитывается в бухгалтерском учете по счету 91 «Операционные доходы и расходы».

**Налоговая база** налога на прибыль определяется как денежное выражение валовой прибыли, подлежащей налогообложению, т. е. разница между валовой прибылью и прибылью, освобождаемой от налога на прибыль.

Налоговая база налога на прибыль по дивидендам, начисленным белорусскими организациями, определяется по формуле:

$$НБ = К \times (ДН - ДП),$$

где НБ - сумма налоговой базы;

К - отношение суммы дивидендов, причитающейся плательщику, к общей сумме прибыли, распределенной в качестве дивидендов;

ДН - общая сумма прибыли, распределенной в качестве дивидендов;

ДП - сумма дивидендов, полученная белорусской организацией, начислившей дивиденды.

Дивиденды, полученные в иностранной валюте, пересчитываются в белорусские рубли по официальному курсу, установленному Национальным банком Республики Беларусь на дату их получения.

При определении налоговой базы значение показателя ДП учитывается в размере, не превышающем значение показателя ДН.

**Основная ставка** налога на прибыль 18 %, но для отдельных организаций эта ставка может корректироваться.

Организации, осуществляющие производство лазерно-оптической техники, у которых доля этой техники в стоимостном выражении в общем объеме их производства составляет не менее 50 %, уплачивают налог на прибыль по ставке 10 %. Осно-

ванием для применения указанными организациями ставки налога на прибыль в размере 10 % является заключение об отнесении производимой техники к лазерно-оптической, выдаваемое Государственным комитетом по науке и технологиям Республики Беларусь.

По ставке 5 % уплачивают налог на прибыль члены научно-технологической ассоциации, созданной в соответствии с законодательством Белорусским государственным университетом, в части выручки от реализации информационных технологий и услуг по их разработке.

Ставка налога на прибыль в размере 10 % применяется при налогообложении прибыли, полученной от реализации:

1) высокотехнологичных товаров (работ, услуг) собственного производства (кроме торговой и торгово-закупочной деятельности) организациями, включенными в перечень высокотехнологичных организаций, утверждаемый Президентом Республики Беларусь. Средства, высвобождаемые в результате уменьшения ставки налога на прибыль, направляются указанными организациями на финансирование технического переоснащения. В случае нецелевого использования этих средств их обложение налогом на прибыль производится по ставке 18 %;

2) долей в уставном фонде (паев, акций) организаций, находящихся на территории Республики Беларусь, либо их части.

Ставка налога на прибыль по дивидендам устанавливается в размере 12 %.

Налоговым периодом налога на прибыль признается календарный год.

Отчетным периодом налога на прибыль признается по выбору плательщика календарный месяц или календарный квартал.

Сумма налога на прибыль исчисляется плательщиками нарастающим итогом с начала налогового периода как произведение налоговой базы и налоговой ставки.

Сумма налога на прибыль с дивидендов, начисленных белорусскими организациями, исчисляется как произведение налоговой базы и налоговой ставки, удерживается и перечисляется в бюджет белорусскими организациями, начислившими дивиденды. Такие белорусские организации признаются налоговыми агентами.

Плательщики налога на прибыль по итогам истекшего отчетного периода представляют в налоговые органы налоговую декларацию (расчет) по налогу на прибыль не позднее 20-го числа месяца, следующего за истекшим отчетным периодом, независимо от наличия либо отсутствия объектов налогообложения.

Налоговая декларация (расчет) по суммам налога на прибыль с дивидендов представляется в налоговые органы налоговыми агентами не позднее 20-го числа месяца, следующего за месяцем, в котором были начислены дивиденды.

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

Перечисление в бюджет сумм налога на прибыль по дивидендам производится налоговыми агентами не позднее 22-го числа месяца, следующего за месяцем, в котором были начислены дивиденды.

Плательщики обязаны вести раздельный учет выручки и затрат по производству и реализации товаров (работ, услуг) по операциям, прибыль от которых освобождается от налога на прибыль (в том числе с использованием высвобождаемых

сумм налога на прибыль по целевому назначению) или подлежит обложению налогом на прибыль по пониженным налоговым ставкам.

Прибыль к налогообложению в целом по организации распределяется по различным ставкам пропорционально доле валовой прибыли по соответствующей ставке в общей сумме валовой прибыли организации.

От налогообложения налогом на прибыль освобождается:

1) прибыль организаций, направленная на финансирование капитальных вложений производственного назначения и жилищного строительства, а также на погашение кредитов банков, полученных и использованных на эти цели. Освобождение от налогообложения налогом на прибыль применяется плательщиком при одновременном соблюдении следующих условий:

- осуществление фактических затрат по оплате капитальных вложений производственного назначения и жилищного строительства или погашению кредитов банков, использованных на эти цели;

- отсутствие объектов сверхнормативного незавершенного строительства производственного назначения;

- наличие на 1-е число отчетного периода отраженной в установленном порядке на счетах бухгалтерского учета прибыли, остающейся в распоряжении организации после уплаты налогов, сборов (пошлин) и ее использование в отчетном периоде на финансирование капитальных вложений производственного назначения и жилищного строительства или погашение кредитов банков, использованных на эти цели;

- наличие на 1-е число отчетного периода положительного остатка амортизационного фонда и его использование в этом отчетном периоде на финансирование капитальных вложений производственного назначения и жилищного строительства или погашение кредитов банков, использованных на эти цели;

2) прибыль организаций (в размере не более 5 % валовой прибыли), переданная зарегистрированным на территории Республики Беларусь бюджетным организациям здравоохранения, образования, социального обеспечения, культуры, физкультуры и спорта или использованная на оплату счетов за приобретенные и переданные указанным организациям товары (работы, услуги), имущественные права;

3) прибыль организаций, использующих труд инвалидов, если численность инвалидов в них составляет более 50 % от списочной численности в среднем за отчетный период, кроме прибыли, полученной от торговой, торгово-закупочной и посреднической деятельности;

4) прибыль организаций от реализации произведенной ими продукции растениеводства (кроме цветов, декоративных растений), животноводства (кроме пушного звероводства), рыбоводства и пчеловодства;

5) прибыль организаций, полученная от производства продуктов детского питания;

6) прибыль организаций, приходящаяся на дни республиканских субботников, проводимых в соответствии с законодательством, направленная на цели проведения таких субботников;

7) прибыль организаций от оказываемых гостиницами услуг - в течение трех лет с начала осуществления этой деятельности на туристических объектах, вводи-

мых в эксплуатацию начиная с 2006 г., по перечню таких объектов, утвержденному Президентом Республики Беларусь.

Средства, высвобождаемые в результате освобождения от налогообложения налогом на прибыль в соответствии с настоящим подпунктом, используются организациями на финансирование строительства, реконструкции туристических объектов, благоустройства прилегающих территорий, а также на погашение кредитов банков, полученных и использованных на эти цели;

8) прибыль организаций в иных случаях, определяемых Президентом Республики Беларусь.

## 11.2. Налог на доходы

Плательщиками налога на доходы иностранных организаций, не осуществляющих деятельность в Республике Беларусь через постоянное представительство, признаются иностранные организации, не осуществляющие деятельность в Республике Беларусь через постоянное представительство, но извлекающие доходы из источников в Р.Б.

Объектом налогообложения налогом на доходы признаются следующие доходы, полученные плательщиком из источников в Р.Б.:

1) плата за перевозку, фрахт в связи с осуществлением международных перевозок;

2) процентные (купонные) доходы от долговых обязательств любого вида независимо от способа их оформления;

3) роялти. К доходам в виде роялти относятся вознаграждение за использование имущественных прав или предоставление права пользования имущественными правами на объекты авторского права, включая произведения литературы, искусства, науки и т. д.;

4) дивиденды и приравненные к ним доходы;

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

6) доходы от проведения и организации на территории Республики Беларусь концертно-зрелищных мероприятий, в том числе концертов, аттракционов, зверинцев, цирковых программ;

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

8) доходы от оказания услуг (консультационных, бухгалтерских, аудиторских, маркетинговых, юридических, инжиниринговых, курьерских и т. д.).

Доходами от источников в Республике Беларусь признаются доходы, начисляемые (выплачиваемые) иностранной организации:

1) юридическим лицом Республики Беларусь;

2) белорусским индивидуальным предпринимателем;

3) физическим лицом — при выплате иностранной организации, не осуществляющей деятельность в Республике Беларусь через постоянное представительство;

4) иностранной организацией, открывшей в Республике Беларусь свое представительство и (или) осуществляющей деятельность на территории Республики Беларусь через постоянное представительство.

Налоговая база налога на доходы определяется как общая сумма доходов за вычетом документально подтвержденных затрат. Например, по доходам от проведения и организации на территории Республики Беларусь концертно-зрелищных мероприятий учитываются затраты на кормление животных во время нахождения зверинцев и цирков на территории Республики Беларусь, а также оплату ветеринарных услуг, транспортировку и арендную плату белорусским организациям и (или) белорусским индивидуальным предпринимателям.

**Ставки налога** на доходы устанавливаются в следующих размерах:

1) по доходам за перевозку, фрахт, а также за оказание транспортно-экспедиционных услуг - 6 %;

2) по процентным (купонным) доходам от долговых обязательств любого вида независимо от способа их оформления - 10 %;

3) по дивидендам и приравненным к ним доходам и доходам от отчуждения долей в уставном фонде (паев, акций) организаций, находящихся на территории Республики Беларусь, либо их частей -  
- 12 %;

4) по другим доходам - 15 %.

Ставка налога на доходы, получаемые иностранными организациями, не осуществляющими деятельность на территории Республики Беларусь через постоянное представительство, по дивидендам, долговым обязательствам, роялти, лицензиям, если источником выплаты такого дохода является резидент Парка высоких технологий, составляет 5 %, если более льготный режим не установлен действующими для Республики Беларусь международными договорами Республики Беларусь.

**Налоговым периодом** налога на доходы признается календарный месяц, на который приходится дата возникновения обязательства по уплате налога на доходы.

Сумма налога на доходы исчисляется как произведение налоговой базы и налоговой ставки.

Налог на доходы исчисляется, удерживается и перечисляется в бюджет юридическими лицами и индивидуальными предпринимателями, начисляющими и (или) выплачивающими доход иностранной организации, не осуществляющей деятельность в Республике Беларусь через постоянное представительство. Указанные юридические лица и индивидуальные предприниматели признаются налоговыми агентами.

Налоговая декларация (расчет) по налогу на доходы представляется налоговым агентом в налоговые органы не позднее 20-го числа месяца, следующего за истекшим налоговым периодом.

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

Иностранные организации, открывшие счета в банках Республики Беларусь, ежегодно не позднее 15 апреля года, следующего за отчетным, представляют в налоговые органы налоговую декларацию (расчет) по налогу на доходы, достоверность которой должна быть подтверждена аудиторской организацией или аудитором, осуществляющим свою деятельность в качестве индивидуального предпринимателя.

Заккрытие счета производится после представления иностранной организацией в налоговый орган налоговой декларации (расчета) по налогу на доходы о полученных в истекшем периоде календарного года доходах.

Иностранная организация, не осуществляющая деятельность в Республике Беларусь через постоянное представительство, получающая доходы от проведения и организации на территории Республики Беларусь концертно-зрелищных мероприятий, в том числе аттракционов, зверинцев, цирковых программ (за исключением случаев осуществления указанной деятельности по договорам с юридическими лицами или индивидуальными предпринимателями, признаваемыми налоговыми агентами, предусматривающим поступление выручки на счета таких агентов), уплачивает налог на доходы самостоятельно. Представление налоговой декларации (расчета) по налогу на доходы в налоговые органы по месту проведения концертно-зрелищных мероприятий и уплата налога на доходы производятся такой иностранной организацией не позднее рабочего дня, следующего за днем проведения последнего из таких мероприятий.

Для целей применения международных договоров, действующих для Республики Беларусь по вопросам налогообложения, иностранная организация, являющаяся фактическим владельцем дохода, представляет по форме и в порядке, установленном Министерством по налогам и сборам Республики Беларусь, подтверждение того, что она имеет постоянное местонахождение в том иностранном государстве, с которым Республика Беларусь имеет действующий для нее международный договор по вопросам налогообложения, которое должно быть заверено компетентным органом соответствующего иностранного государства.

## ТЕМА 12: ТАМОЖЕННЫЕ ПЛАТЕЖИ

### 12.1. Понятие таможенных платежей

Взимание таможенных платежей регулируется таможенным и налоговым законодательством.

В соответствии с Таможенным кодексом Республики Беларусь к таможенным платежам относятся:

- ввозные и вывозные таможенные пошлины;
- специальные, антидемпинговые и компенсационные пошлины;
- налог на добавленную стоимость, взимаемый при ввозе товаров на таможенную территорию;
- акцизы, взимаемые при ввозе товаров на таможенную территорию;
- таможенные сборы.

Определяющими элементами таможенного регулирования, идентифицирующими перемещение товаров через таможенные границы, являются таможенные процедуры и таможенные режимы, Товарная номенклатура внешнеэкономической деятельности (ТН ВЭД), страна происхождения товара и его таможенная стоимость. Определяющие элементы таможенного регулирования являются составляющими базы таможенного обложения.

Товары и транспортные средства перемещаются через таможенные границы в соответствии с их таможенными процедурами и режимами. **Таможенная процедура**

**ра** - совокупность положений, определяющих для таможенных целей специальный порядок перевозки, хранения или иного использования товаров, ввезенных на таможенную территорию или вывозимых за ее пределы без их таможенного декларирования и помещения под таможенный режим. **Таможенный режим** - это совокупность положений, которые определяют для таможенных целей статус товаров и транспортных средств, перемещаемых через таможенные границы Республики Беларусь.

Таможенные процедуры и режимы определяют порядок перемещения товаров через таможенные границы в зависимости от их назначения, условий нахождения на или вне таможенной территории, устанавливают условия, в которых могут использоваться товары, а также права и обязанности лица, перемещающего товары, требования к товарам, помещаемым под конкретные процедуры и режимы. В зависимости от таможенных режимов и процедур осуществляется уплата таможенных платежей.

Таможенным кодексом Республики Беларусь определены следующие таможенные процедуры: **таможенного транзита, временного хранения товаров, ввоза транспортных средств международной перевозки, вывоза транспортных средств международной перевозки, ввоза припасов и вывоза припасов.**

**Таможенная процедура таможенного транзита** - таможенная процедура, определяющая специальный порядок осуществления международной и внутриреспубликанской перевозки товаров, находящихся под таможенным контролем, между зонами таможенного контроля. Иностранные товары помещаются под таможенную процедуру таможенного транзита без исполнения налогового обязательства по уплате ввозных таможенных пошлин, налогов. Перевозка товаров в соответствии с таможенной процедурой таможенного транзита может осуществляться любым, в том числе таможенным перевозчиком. В случае принятия таможенным органом решения о таможенном сопровождении таможенный орган обязан обеспечить организацию такого сопровождения.

**Таможенная процедура временного хранения товаров** - таможенная процедура, допускающая хранение товаров, находящихся под таможенным контролем до их помещения под определенный таможенный режим либо под иную таможенную процедуру, в зоне таможенного контроля в течение установленного срока (срока временного хранения).

Иностранные товары помещаются под таможенную процедуру временного хранения товаров без исполнения налогового обязательства по уплате ввозных таможенных пошлин, налогов.

**Таможенная процедура ввоза транспортных средств международной перевозки** - таможенная процедура, определяющая специальный порядок использования транспортных средств международной перевозки на таможенной территории в течение определенного срока и допускающая последующий вывоз таких транспортных средств с таможенной территории без возникновения налогового обязательства по уплате вывозных таможенных пошлин. Под таможенную процедуру ввоза транспортных средств международной перевозки помещаются транспортные средства международной перевозки, зарегистрированные на территории иностранного государства, ввозимые на таможенную территорию перевозчиком — резидентом Республики Беларусь или нерезидентом Республики Беларусь.

Транспортные средства помещаются под таможенную процедуру ввоза транспортных средств международной перевозки в пункте ввоза без возникновения налогового обязательства по уплате ввозных таможенных пошлин, налогов.

**Таможенная процедура вывоза транспортных средств международной перевозки** - таможенная процедура, допускающая вывоз транспортных средств международной перевозки с таможенной территории без возникновения налогового обязательства по уплате вывозных таможенных пошлин и определяющая специальный порядок их использования за пределами таможенной территории.

**Таможенная процедура ввоза припасов** - таможенная процедура, допускающая потребление и розничную продажу припасов на борту водных, воздушных судов и в железнодорожных транспортных средствах, являющихся транспортными средствами международной перевозки, в период нахождения таких транспортных средств на таможенной территории, а также последующий вывоз непотребленных (нереализованных) припасов с таможенной территории без возникновения налогового обязательства по уплате вывозных таможенных пошлин. Под таможенную процедуру ввоза припасов помещаются припасы, находящиеся на борту водных, воздушных судов и в железнодорожных транспортных средствах, зарегистрированных на территории иностранного государства, которые прибыли на таможенную территорию, за исключением припасов, находящихся на борту водных, воздушных судов и в железнодорожных транспортных средствах, не подлежащих помещению под таможенную процедуру ввоза транспортных средств международной перевозки.

Припасы, помещенные под таможенную процедуру ввоза припасов, сохраняют статус иностранных товаров. Припасы помещаются под таможенную процедуру ввоза припасов без возникновения налогового обязательства по уплате ввозных таможенных пошлин, налогов.

**Таможенная процедура вывоза припасов** - таможенная процедура, допускающая вывоз с таможенной территории припасов, их потребление и розничную продажу на борту водных, воздушных судов и в железнодорожных транспортных средствах в период нахождения таких транспортных средств за пределами таможенной территории, а также последующий ввоз непотребленных (нереализованных) припасов на таможенную территорию без возникновения налогового обязательства по уплате ввозных таможенных пошлин, налогов. Под таможенную процедуру вывоза припасов помещаются припасы, находящиеся на борту водных, воздушных судов и в железнодорожных транспортных средствах, зарегистрированных на территории Республики Беларусь, которые убывают с таможенной территории. Припасы помещаются под таможенную процедуру вывоза припасов без возникновения налогового обязательства по уплате вывозных таможенных пошлин.

Таможенным кодексом Республики Беларусь установлен **перечень видов таможенных режимов** для товаров и транспортных средств: **свободное обращение; экспорт; переработка на таможенной территории; переработка вне таможенной территории; временный ввоз; временный вывоз; таможенный склад; реимпорт; реэкспорт; уничтожение; отказ в пользу государства; свободная таможенная зона; беспошлинная торговля; свободный склад.**

Таможенные режимы устанавливаются Таможенным кодексом, за исключением таможенного режима свободного склада, который устанавливается Президентом Республики Беларусь.

Президент Республики Беларусь вправе определять особенности правового регулирования таможенных режимов, установленных Таможенным кодексом, а также устанавливать таможенные режимы, не предусмотренные Таможенным кодексом.

Помещение товаров под таможенный режим осуществляется на основании таможенной декларации путем выдачи таможенным органом свидетельства о помещении товаров под заявленный таможенный режим.

**Таможенный режим свободного обращения** - таможенный режим, допускающий постоянное размещение и использование товаров без ограничений владения, пользования и распоряжения ими, которые предусмотрены таможенным законодательством в отношении использования иностранных товаров на таможенной территории.

Товары помещаются под таможенный режим свободного обращения при исполнении налогового обязательства по уплате ввозных таможенных пошлин, налогов.

В соответствии с Соглашением о едином таможенно-тарифном регулировании от 25 января 2008 г. с 1 января 2010 г. применяется Единый таможенный тариф (ЕТТ) - свод ставок ввозных таможенных пошлин, применяемых к товарам, ввозимым на единую таможенную территорию из третьих стран, систематизированный в соответствии с единой Товарной номенклатурой внешнеэкономической деятельности таможенного союза и являющийся инструментом торговой политики таможенного союза. Помещение товаров под таможенный режим свободного обращения может осуществляться с использованием налоговых льгот по уплате ввозных таможенных пошлин, налогов в случаях и на условиях, установленных законами и (или) актами Президента Республики Беларусь, а с использованием тарифных преференций - в случаях и на условиях, установленных законами, актами Президента Республики Беларусь и (или) международными договорами Республики Беларусь.

В соответствии с достигнутыми международными договоренностями государств - участников Содружества Независимых Государств, товары, происходящие из этих государств и ввозимые с их территорий на территорию Республики Беларусь, ввозными таможенными пошлинами не облагаются.

**Таможенный режим экспорта** - таможенный режим, допускающий вывоз и (или) постоянное размещение товаров за пределами таможенной территории.

Помещение товаров под таможенный режим экспорта может осуществляться с использованием налоговых льгот по уплате вывозных таможенных пошлин в случаях и на условиях, установленных законами и (или) актами Президента Республики Беларусь.

Вывозные таможенные пошлины при помещении товаров под таможенный режим экспорта не уплачиваются при использовании налоговых льгот, предусматривающих полное освобождение от уплаты вывозных таможенных пошлин.

**Таможенный режим переработки на таможенной территории** - таможенный режим, допускающий совершение на таможенной территории операций переработки иностранных товаров в течение установленного срока (срока действия таможенного режима переработки товаров на таможенной территории), в том числе с использованием при таких операциях отечественных товаров, в целях получения продуктов переработки, предназначенных для вывоза с таможенной территории.

Товары помещаются под таможенный режим переработки на таможенной территории без исполнения налогового обязательства по уплате ввозных таможенных пошлин, налогов.

**Таможенный режим переработки вне таможенной территории** - таможенный режим, допускающий вывоз товаров с таможенной территории для проведения операций переработки товаров в течение установленного срока (срока действия таможенного режима переработки вне таможенной территории), в том числе с использованием при таких операциях иностранных товаров, в целях получения продуктов переработки, предназначенных для ввоза на таможенную территорию.

Товары помещаются под таможенный режим переработки вне таможенной территории без исполнения налогового обязательства по уплате вывозных таможенных пошлин.

При помещении продуктов переработки под таможенный режим свободного обращения ввозные таможенные пошлины, налоги, за исключением акцизов, уплачиваются в следующем порядке:

- сумма подлежащих уплате ввозных таможенных пошлин определяется как разность между суммой ввозной таможенной пошлины, применяемой в отношении продуктов переработки, и суммой ввозной таможенной пошлины, которая применялась бы в отношении товаров для переработки, как если бы они были выпущены для свободного обращения, если к продуктам переработки применяются специфические ставки ввозных таможенных пошлин и операциями переработки товаров не являются безвозмездный ремонт, либо безвозмездное техническое обслуживание, либо исходя из стоимости операций переработки товаров, которая при отсутствии документов, подтверждающих стоимость этих операций, может определяться как разность между таможенной стоимостью продуктов переработки и таможенной стоимостью товаров для переработки;

- сумма подлежащего уплате налога на добавленную стоимость определяется с использованием стоимости операций переработки товаров, которая при отсутствии документов, подтверждающих стоимость этих операций, может определяться как разность между таможенной стоимостью продуктов переработки и таможенной стоимостью товаров для переработки.

Акцизы в отношении продуктов переработки подлежат уплате в полном объеме, за исключением случая, когда операциями переработки товаров являются безвозмездный ремонт либо безвозмездное техническое обслуживание. **Таможенный режим временного ввоза** - таможенный режим, допускающий использование иностранных товаров на таможенной территории в течение определенного срока (срока действия таможенного режима временного ввоза).

Товары помещаются под таможенный режим временного ввоза без исполнения налогового обязательства по уплате ввозных таможенных пошлин, налогов или с исполнением налогового обязательства по уплате ввозных таможенных пошлин, налогов.

Пределный срок действия таможенного режима временного ввоза не может превышать двух лет.

В зависимости от категорий и видов товаров, а также целей их ввоза на таможенную территорию Президентом Республики Беларусь, в том числе по представлению Правительства Республики Беларусь, может устанавливаться более или менее

продолжительный предельный срок действия таможенного режима временного ввоза.

При помещении товаров под таможенный режим временного ввоза, за исключением товаров, помещаемых под таможенный режим временного ввоза без исполнения налогового обязательства, ввозные таможенные пошлины, налоги уплачиваются.

Ввозные таможенные пошлины, налоги, подлежащие уплате при таможенном режиме временного ввоза, уплачиваются в размере 3 % от сумм ввозных таможенных пошлин, налогов, которые подлежали бы уплате при помещении товаров под таможенный режим свободного обращения, за каждый полный и неполный календарный месяц использования товаров в таможенном режиме временного ввоза.

При несоблюдении условий, при которых товары помещались под таможенный режим временного ввоза без исполнения налогового обязательства, уплачиваются платежи в размере 3 % от сумм ввозных таможенных пошлин, налогов. При помещении товаров под таможенный режим временного ввоза эти платежи не уплачиваются или уплачиваются в меньшем размере при использовании налоговых льгот, предусматривающих полное освобождение от уплаты или уменьшение размера уплаты ввозных таможенных пошлин, налогов, и (или) использовании тарифных преференций.

Периодические суммы таких платежей, подлежащие уплате, вносятся декларантом равными частями раз в три месяца. Суммы платежей в размере 3 % от сумм ввозных таможенных пошлин, налогов, подлежащие уплате при таможенном режиме временного ввоза, не должны превышать суммы ввозных таможенных пошлин, налогов, которые подлежали бы уплате, если бы в день помещения под таможенный режим временного ввоза товары были бы помещены под таможенный режим свободного обращения.

При помещении временно ввезенных товаров под таможенный режим реэкспорта или под иные таможенные режимы, суммы трехпроцентных платежей, уплаченные при таможенном режиме временного ввоза, возврату либо зачету в счет предстоящих платежей не подлежат.

При помещении временно ввезенных товаров под таможенный режим свободного обращения таможенная стоимость и количество товаров определяются на день помещения товаров под таможенный режим временного ввоза, а ставки ввозных таможенных пошлин, налогов - на день принятия таможенным органом таможенной декларации на помещение товаров под таможенный режим свободного обращения.

При помещении временно ввезенных товаров, в отношении которых уплачивались ввозные таможенные пошлины, налоги, под таможенным режимом свободного обращения уплачиваются ввозные таможенные пошлины, налоги в размере разницы исчисленных сумм таможенных пошлин, налогов, подлежащих уплате при помещении товаров под таможенный режим свободного обращения, и трехпроцентных платежей, уплаченных в таможенном режиме временного ввоза.

С сумм ввозных таможенных пошлин, налогов, уплаченных при помещении товаров под таможенный режим свободного обращения, уплачиваются проценты, как если бы в отношении этих сумм была предоставлена отсрочка их уплаты со дня выдачи таможенным органом свидетельства о помещении товаров под таможенный режим временного ввоза.

**Таможенный режим временного вывоза** - таможенный режим, допускающий использование товаров за пределами таможенной территории в течение определенного срока (срока действия таможенного режима временного вывоза).

Товары помещаются под таможенный режим временного вывоза без исполнения налогового обязательства по уплате вывозных таможенных пошлин.

Предельный срок действия таможенного режима временного вывоза не может превышать пяти лет.

Президентом Республики Беларусь или по его поручению Правительством Республики Беларусь в зависимости от категорий и видов товаров, а также целей их вывоза с таможенной территории может устанавливаться более или менее продолжительный предельный срок действия таможенного режима временного вывоза.

При помещении временно вывезенных товаров под таможенный режим экспорта таможенная стоимость и количество товаров определяются на день помещения товаров под таможенный режим временного вывоза, а ставки вывозных таможенных пошлин - на день принятия таможенным органом таможенной декларации на помещение товаров под таможенный режим экспорта. С сумм вывозных таможенных пошлин, внесенных при помещении товаров под таможенный режим экспорта, уплачиваются проценты, как если бы в отношении этих сумм была предоставлена отсрочка их уплаты со дня выдачи таможенным органом свидетельства о помещении товаров под таможенный режим временного вывоза.

**Таможенный режим таможенного склада** - таможенный режим, допускающий хранение иностранных товаров на таможенном складе в течение установленного срока (срока действия таможенного режима таможенного склада).

Товары помещаются под таможенный режим таможенного склада без исполнения налогового обязательства по уплате ввозных таможенных пошлин, налогов, которое подлежит исполнению при наступлении обстоятельств.

Срок действия таможенного режима таможенного склада не может превышать двух лет.

**Таможенный режим реимпорта** - таможенный режим, допускающий постоянное размещение и использование на таможенной территории товаров, ранее вывезенных с таможенной территории и ввезенных на эту территорию в установленные сроки, без возникновения налогового обязательства по уплате ввозных таможенных пошлин, налогов.

**Таможенный режим реэкспорта** - таможенный режим, допускающий вывоз и постоянное размещение товаров за пределами таможенной территории без возникновения налогового обязательства по уплате вывозных таможенных пошлин.

**Таможенный режим уничтожения** - таможенный режим, допускающий уничтожение товаров под таможенным контролем на таможенной территории.

Товары помещаются под таможенный режим уничтожения без исполнения налогового обязательства по уплате ввозных таможенных пошлин, налогов.

**Таможенный режим отказа в пользу государства** - таможенный режим, допускающий безвозмездную передачу товаров в государственную собственность.

Товары помещаются под таможенный режим отказа в пользу государства без исполнения налогового обязательства по уплате ввозных таможенных пошлин, налогов.

**Таможенный режим свободной таможенной зоны** - таможенный режим, допускающий хранение, использование иностранных товаров, а также совершение операций переработки таких товаров, в том числе с использованием при таких операциях отечественных товаров, резидентом свободной экономической зоны в определенной для такого резидента свободной таможенной зоне в течение срока ее функционирования.

Товары помещаются под таможенный режим свободной таможенной зоны без исполнения налогового обязательства по уплате ввозных таможенных пошлин, налогов.

**Таможенный режим беспошлинной торговли** - таможенный режим, допускающий реализацию товаров в магазинах беспошлинной торговли в розницу физическим лицам, выезжающим с таможенной территории, либо иностранным дипломатическим представительствам, приравненным к ним представительством международных организаций, консульским учреждениям, а также дипломатическим агентствам, консульским должностным лицам и членам их семей, которые проживают вместе с ними.

Иностранные товары помещаются под таможенный режим беспошлинной торговли без исполнения налогового обязательства по уплате ввозных таможенных пошлин, налогов.

При таможенном оформлении ввозимых товаров (принятии таможенной декларации) взимается таможенный сбор за таможенное оформление.

Таможенным кодексом таможенного союза (Республика Беларусь, Российская Федерация и Республика Казахстан) в целях таможенного регулирования в отношении товаров и транспортных средств, перемещаемых через таможенные границы таможенного союза, в том числе Республики Беларусь, устанавливаются следующие виды таможенных процедур: выпуск для внутреннего потребления, экспорт, таможенный транзит, таможенный склад, переработка на таможенной территории, переработка вне таможенной территории, переработка для внутреннего потребления, временный ввоз (допуск), временный вывоз, реимпорт, реэкспорт, беспошлинная торговля, уничтожение, отказ в пользу государства, свободная таможенная зона, свободный склад, специальная таможенная процедура (таможенная процедура, определяющая для таможенных целей требования и условия пользования и (или) распоряжения отдельными категориями товаров на таможенной территории таможенного союза или за ее пределами).

## 12.2. Расчет таможенных пошлин

**Таможенная стоимость товара.** Практическое применение таможенного тарифа и эффективность мер тарифного регулирования обуславливаются теми правилами, которые устанавливают порядок исчисления базы таможенных пошлин и других таможенных платежей, т. е. зависят от декларируемой в таможенной декларации стоимости товара, которая используется в качестве Базы таможенного обложения.

Система определения таможенной стоимости (таможенной оценки) товаров основывается на общих принципах таможенной оценки, принятых в международной практике, и распространяется на товары, ввозимые на таможенную территорию Республики Беларусь и вывозимые с ее территории.

Таможенная стоимость товара заявляется декларантом в таможенной декларации в соответствии с установленным порядком и принятыми условиями. Контроль за правильностью определения таможенной стоимости осуществляется таможенным органом, производящим таможенное оформление товара. Определение таможенной стоимости ввозимых товаров осуществляется путем применения следующих методов: по цене сделки с ввозимыми товарами, по цене сделки с идентичными товарами, по цене сделки с однородными товарами, на основе вычитания стоимости, на основе сложения стоимости и резервного метода.

Основным методом определения таможенной стоимости является **метод по цене сделки с ввозимыми товарами**, т. е. таможенной стоимостью ввозимого товара является цена сделки, фактически уплаченная или подлежащая уплате за ввозимый товар на момент пересечения таможенной границы. Если основным методом не может быть использован, применяется последовательно каждый из перечисленных выше методов. При этом каждый последующий метод применяется в том случае, если таможенная стоимость не может быть определена путем использования предыдущего метода. Методы вычитания и сложения могут применяться в любой последовательности.

При определении таможенной стоимости товара по цене сделки с ввозимыми товарами в цену сделки включаются компоненты, которые не были ранее в нее включены. К таким расходам относятся:

- расходы по доставке товара до места ввоза (стоимость транспортировки, погрузочные расходы, страховая сумма);
- расходы, понесенные покупателем (комиссионные, брокерские, стоимость упаковки и др.);
- соответствующая часть прямого или косвенного дохода продавца от любых последующих перепродаж, передачи или использования оцениваемых ввозимых товаров;
- лицензионные и иные платежи за использование объектов интеллектуальной собственности, которые покупатель должен прямо или косвенно осуществить в качестве условия продажи оцениваемых товаров;
- соответствующая часть прямого или косвенного дохода продавца от любых последующих перепродаж, передачи или использования оцениваемых товаров на территории Республики Беларусь и т. д.

Необходимость дополнительного включения компонентов в основном зависит от принятых договоренностей торговых партнеров по доставке товара.

Для определения таможенной стоимости товара не применяется метод по цене сделки с ввозимым товаром, если:

1) существуют ограничения в отношении прав покупателя на распоряжение оцениваемым товаром или на его использование, за исключением:

- ограничений, установленных законодательством Республики Беларусь;
- ограничений географического региона, в котором товар может быть перепродан;
- ограничений, существенно не влияющих на стоимость товара;

2) в Республику Беларусь по сделкам, не содержащим признаков купли - продажи, осуществляется поставка товара:

- безвозмездно;

- на условиях комиссии, предусматривающей поставку товара для продажи в Республике Беларусь без перехода права собственности к импортеру;
- иностранным юридическим лицом в свои филиалы (представительства), находящиеся на территории Республики Беларусь;
- по договорам аренды (имущественного найма), в том числе лизинга;
- в целях временного нахождения;
- в целях замены товара (комплектующих изделий) ненадлежащего качества, на который установлен гарантийный срок;
- в качестве отходов производства, ввозимых в целях утилизации (уничтожения) в Республике Беларусь с оплатой работ по их утилизации (уничтожению);
- по иным сделкам, не содержащим признаков купли-продажи;

3) продажа или цена сделки зависят от соблюдения условий, влияние которых невозможно исчислить, в силу чего цена сделки не является приемлемой для определения таможенной стоимости товара путем применения:

- договора мены;
- договоров, предусматривающих переработку давальческого сырья (толлинговые операции);
- договоров контрактации;
- иных видов договоров;

4) участники сделки являются взаимосвязанными лицами и цена сделки не приемлема в качестве основы для определения таможенной стоимости товара. При этом под взаимосвязанными лицами понимаются лица, соответствующие одному из следующих признаков:

- один из участников сделки является работником или руководителем другого участника сделки;
- участники сделки совместно осуществляют предпринимательскую деятельность и распределяют прибыли и убытки в порядке, установленном законодательством и (или) заключенным ими соглашением;
- участники сделки связаны трудовыми отношениями;
- какое-либо третье лицо прямо или косвенно владеет либо контролирует 5 % или более простых акций, выпущенных в обращение каждым из участников сделки, или прямо или косвенно владеет либо контролирует долю в уставном фонде каждого из участников сделки, составляющую 5 % или более;
- участники сделки находятся под прямым или косвенным контролем третьего лица;
- участники сделки совместно контролируют прямо или косвенно третье лицо;
- один из участников сделки находится под прямым или косвенным контролем другого участника сделки;
- участники сделки или их должностные лица являются близкими родственниками или членами одной семьи.

Факт взаимосвязанности участников сделки не является достаточным основанием для того, чтобы считать цену сделки неприемлемой. В этом случае таможенный орган Республики Беларусь должен изучить обстоятельства, сопутствующие сделке, и ее цена может быть использована для определения таможенной стоимости товара, если взаимосвязанность не повлияла на цену сделки.

В случае возникновения у таможенного органа Республики Беларусь основания полагать, что взаимосвязанность участников сделки повлияла на ее цену, декларанту дается рекомендация (по желанию декларанта - в письменной форме) о возможности представления дополнительной информации, необходимой для подтверждения, что взаимосвязанность не повлияла на цену сделки.

При использовании **метода по цене сделки с идентичными товарами** в качестве основы, для определения таможенной стоимости, принимается цена сделки с идентичными товарами, таможенная стоимость которых была определена методом по цене сделки с ввозимыми товарами. Под идентичными понимаются товары, одинаковые во всех отношениях с оцениваемыми, включая физические характеристики, качество и репутацию на рынке, страну происхождения и производителя.

При применении **метода по цене сделки с однородными товарами** в качестве основы, для определения таможенной стоимости принимается цена сделки с однородными товарами, таможенная стоимость которых была определена методом по цене сделки с ввозимыми товарами. При этом, под однородными понимаются товары, которые хотя и не являются одинаковыми во всех отношениях, но имеют сходные характеристики и состоят из схожих компонентов (качество, наличие товарного знака и репутация на рынке, страна происхождения и производитель), что позволяет им выполнять те же функции, что и оцениваемые товары, и быть коммерчески взаимозаменяемыми.

**Метод оценки на основе вычитания стоимости** применяется при определении таможенной стоимости в случае, если ввозимые оцениваемые, идентичные или однородные товары будут продаваться без изменения своего первоначального состояния. При этом из цены единицы товара вычитаются расходы на выплату комиссионных вознаграждений, обычные надбавки на прибыль и общие расходы в связи с продажей ввозимых товаров того же класса и вида; суммы ввозных таможенных пошлин, налогов, сборов и иных платежей, подлежащих уплате в связи с ввозом или продажей товаров; обычные расходы, понесенные по ввозимым товарам на транспортировку, страхование, погрузочные и разгрузочные работы.

При **методе оценки на основе сложения стоимости** таможенная стоимость рассчитывается путем сложения стоимости материалов и издержек, понесенных изготовителем в связи с производством оцениваемого товара; общих затрат, характерных для продажи ввозимых товаров из государства вывоза товаров того же вида, в том числе расходов на транспортировку, погрузочно-разгрузочные работы, страхование до места пересечения таможенной границы и иных затрат; прибыли, обычно поручаемой экспортером в результате поставки таких товаров.

**Резервный метод** при определении таможенной стоимости используется в случае, если не могут быть применены другие методы оценки. В основе определения таможенной стоимости по резервному методу могут быть использованы: цена импортируемого товара на внутреннем рынке; цена товара, поставляемого из государства его вывоза в третьи государства; цена на внутреннем рынке на товары отечественного производства; произвольно установленная или достоверно не подтвержденная цена товара.

Ставки таможенных сборов за таможенное оформление дифференцированы в зависимости от группы товаров по ТН ВЭД и определены в эквиваленте евро. При этом ставки таможенных сборов за таможенное оформление вне определенных для

этого мест и (или) вне времени работы таможенных органов установлены в увеличенном размере.

Исчисление суммы таможенных сборов за таможенное оформление осуществляется по формуле:

$$C_{то} = CT \times K_{\rho},$$

где  $C_{то}$  – сумма таможенных сборов за таможенное оформление в белорусских рублях;

$CT$  – наибольшая ставка сборов за таможенное оформление из установленных в отношении нескольких товаров, указанных в таможенной декларации, в евро.

## **ТЕМА 13: НАЛОГИ И ОТЧИСЛЕНИЯ С ДОХОДА ФИЗИЧЕСКОГО ЛИЦА**

### **13.1. Плательщики и объект обложения подоходным налогом**

**Плательщиками** подоходного налога признаются физические лица. **Объектом налогообложения** являются доходы, полученные плательщиками:

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

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

**Налоговыми резидентами** Республики Беларусь признаются физические лица, фактически находящиеся на территории Республики Беларусь более 183 дней в календарном году.

Физические лица, фактически находящиеся за пределами территории Республики Беларусь 183 дня и более в календарном году, не признаются налоговыми резидентами Республики Беларусь.

**Объектом налогообложения** подоходным налогом с физических лиц **не признаются доходы**, полученные плательщиками:

1) от операций, связанных с имущественными и неимущественными отношениями физических лиц, состоящих в соответствии с законодательством между собой в отношениях близкого родства или свойства, опекуна, попечителя и подопечного, за исключением доходов, полученных указанными физическими лицами в результате заключения между ними трудовых договоров, договоров купли-продажи и (или) иных гражданско-правовых договоров, связанных с осуществлением предпринимательской деятельности;

2) в размере оплаты организациями или индивидуальными предпринимателями средств на проведение презентаций, юбилеев, банкетов, совещаний, иных культурно-массовых, представительских мероприятий, связанных с осуществляемой ими деятельностью;

3) в размере оплаты организациями, в том числе профсоюзными организациями, или индивидуальными предпринимателями средств на проведение спортивно-массовых мероприятий;

4) в размере оплаты стоимости медицинских услуг или возмещения физическим лицам расходов на оплату таких услуг в случае получения ими увечья или иного повреждения здоровья по вине других лиц, в том числе в результате противоправных действий, чрезвычайного и (или) дорожно-транспортных происшествий;

5) в размере стоимости товаров, розданных в рамках проведения рекламы и рекламных игр, если по условиям их проведения отсутствуют сведения о получателях таких товаров и другие суммы.

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

**Налоговая база** подоходного налога с физических лиц **определяется отдельно по каждому виду доходов**, в отношении которых установлены различные налоговые ставки.

Для доходов, в отношении которых установлены ставки подоходного налога с физических лиц в размере 12%, 9% и 15% (доходы от осуществления предпринимательской и частной нотариальной деятельности), **налоговая база** подоходного налога с физических лиц определяется как денежное выражение таких доходов, подлежащих налогообложению, уменьшенных на сумму налоговых вычетов.

Для доходов, в отношении которых установлены иные налоговые ставки, **налоговая база** подоходного налога с физических лиц определяется как денежное выражение таких доходов, подлежащих налогообложению. При этом налоговые вычеты не применяются.

Доходы (расходы, принимаемые к вычету) плательщика, полученные (понесенные) в иностранной валюте, пересчитываются в белорусские рубли по официальному курсу, установленному Национальным банком Республики Беларусь на дату фактического получения доходов (осуществления расходов).

**Налоговым периодом** признается календарный год.

**Ставка** подоходного налога с физических лиц устанавливается в размере **12 %**.

Ставки подоходного налога с физических лиц в отношении доходов, полученных плательщиками, не являющимися индивидуальными предпринимателями, от сдачи физическим лицам, не являющимися индивидуальными предпринимателями, в аренду (субаренду), наем (поднаем) жилых и (или) нежилых помещений, находящихся на территории Республики Беларусь в размере, не превышающем 500 базовых величин в налоговом периоде, устанавливаются в фиксированных суммах.

**Ставка** подоходного налога с физических лиц устанавливается в размере **9 %** в отношении доходов, полученных:

- физическими лицами (кроме работников, осуществляющих обслуживание и охрану зданий, помещений, земельных участков) от резидентов Парка высоких технологий по трудовым договорам (контрактам);

- индивидуальными предпринимателями - резидентами Парка высоких технологий;

- физическими лицами, участвующими в реализации зарегистрированного в установленном порядке бизнес-проекта в сфере новых и высоких технологий, от нерезидентов Парка высоких технологий по трудовым договорам (контрактам).

**Ставка** подоходного налога с физических лиц устанавливается в размере **15 %** в отношении доходов, получаемых от осуществления предпринимательской (частной нотариальной) деятельности.

**Освобождаются от подоходного налога с физических лиц следующие доходы:**

1) пособия по государственному социальному страхованию и государственному социальному обеспечению и надбавки к ним, кроме пособий по временной нетрудоспособности (в том числе пособий по уходу за больным ребенком), пособия по безработице и др.;

2) пенсии;

3) все виды компенсаций (за исключением компенсации за неиспользованный трудовой отпуск, компенсации за износ транспортных средств, оборудования, инструментов и приспособлений, принадлежащих работнику). При установлении законодательством норм выплаты компенсаций освобождаются от подоходного налога с физических лиц доходы плательщика в пределах таких норм;

4) доходы, получаемые плательщиками за сдачу крови, другие виды донорства, сдачу материнского молока;

5) алименты, получаемые плательщиками в случаях, установленных законодательством;

6) государственные премии Республики Беларусь;

7) суммы единовременной материальной помощи, оказываемой:

- в связи со стихийными бедствиями, чрезвычайными и другими обстоятельствами, приведшими к нарушениям условий жизнедеятельности физических лиц, человеческим жертвам;

- организациями и (или) индивидуальными предпринимателями по месту основной работы (службы, учебы) умершего работника, в том числе пенсионера, ранее работавшего в этих организациях и (или) у этих индивидуальных предпринимателей, одному из лиц, состоящих с умершим работником в отношениях близкого родства, а также работникам, в том числе пенсионерам, ранее работавшим в этих организациях и (или) у индивидуальных предпринимателей, в связи со смертью лиц, состоящих с работником в отношениях близкого родства;

9) стоимость путевок, за исключением туристических, в санаторно-курортные и оздоровительные учреждения, оплаченных за счет средств социального страхования, а также средств бюджета;

10) стипендии учащихся, студентов и слушателей учебных заведений, включая надбавки к стипендиям и другие суммы, выплачиваемые за счет средств бюджета;

11) доходы плательщиков в пределах 500 базовых величин в течение налогового периода, получаемого от реализации продукции животноводства (кроме пушного звероводства) как в живом виде, так и продуктов убоя в сыром или переработанном виде, продукции растениеводства (за исключением цветов и их семян, рассады, луковиц и других частей цветов, предназначенных для размножения), от реализации овощей и фруктов (в том числе в переработанном виде путем соления, ква-

шения, мочения, сушения), молочных и кисломолочных продуктов (в том числе в переработанном виде) и продукции пчеловодства;

13) доходы плательщиков, получаемые от физических лиц, не являющихся индивидуальными предпринимателями, в пределах 500 базовых величин в сумме от всех источников в течение налогового периода, полученные в том числе:

- в результате дарения;
- в виде недвижимого имущества по договору ренты бесплатно;

14) не являющиеся вознаграждениями за выполнение трудовых или иных обязанностей доходы, в том числе в виде материальной помощи, подарков и призов, оплаты стоимости путевок, получаемые от:

- организаций и индивидуальных предпринимателей, являющихся местом основной работы (службы, учебы), - в пределах 150 базовых величин от каждого источника в течение налогового периода;

- иных организаций и индивидуальных предпринимателей, за исключением профсоюзных организаций, - в пределах 10 базовых величин от каждого источника в течение налогового периода;

15) доходы плательщиков:

- в виде выигрышей, полученных по всем видам лотерей;

- в виде выигрышей по электронным интерактивным играм, полученных от организаторов этих игр;

- в виде выигрышей, полученных от организаций и (или) индивидуальных предпринимателей, осуществляющих игорный бизнес;

- полученные по государственным ценным бумагам бывшего СССР и Республики Беларусь и др.;

16) не являющиеся вознаграждениями за выполнение трудовых или иных обязанностей доходы, получаемые от профсоюзных организаций членами этих профсоюзных организаций, в том числе в виде материальной помощи, подарков и призов, оплаты стоимости путевок, в пределах 30 базовых величин в сумме от всех источников в течение налогового периода;

17) доходы (кроме доходов, полученных плательщиками от возмездного отчуждения имущества в связи с осуществлением ими предпринимательской деятельности), полученные плательщиками - налоговыми резидентами Республики Беларусь от возмездного отчуждения:

- в течение пяти лет (в том числе путем продажи, мены, ренты) одного жилого дома (доли в праве собственности на жилой дом), одной квартиры (доли в праве собственности на квартиру), одной дачи, одного садового домика с хозяйственными постройками, одного гаража, одного земельного участка, принадлежащих им на праве собственности;

- в течение календарного года одного автомобиля, технически допустимая общая масса которого не превышает 3500 килограммов и число сидячих мест, помимо сиденья водителя, не превышает восьми, или другого механического транспортного средства. При отчуждении в течение одного дня двух и более механических транспортных средств право определения очередности совершения сделок предоставляется плательщику;

- иного имущества, принадлежащего физическим лицам на праве собственности;

18) и другие.

В соответствии с Указом Президента Республики Беларусь от 9 марта 2010 г. № 143 освобождаются от подоходного налога с физических лиц доходы в виде дивидендов, процентов, роялти, доходы от операций с ценными бумагами, доходы от реализации недвижимого имущества, полученные от источников за пределами Республики Беларусь в денежной форме физическими лицами, не признаваемыми налоговыми резидентами Республики Беларусь в течение не менее пяти лет, непосредственно предшествовавших налоговому периоду, в котором такие лица признаны налоговыми резидентами Республики Беларусь. Данное освобождение предоставляется сроком на пять календарных лет, включая налоговый период, в котором физические лица признаны налоговыми резидентами Республики Беларусь, в размере доходов, полученных ими по сделкам с имуществом или имущественными правами, приобретенными до признания этих лиц налоговыми резидентами Республики Беларусь, и перечисленных на счета, открытые в банках, находящихся на территории Республики Беларусь, при условии постоянного проживания этих лиц на территории Республики Беларусь и представления в налоговые органы по месту постоянного проживания документов, подтверждающих факт выплаты этим лицам доходов по указанным сделкам, а также документов о приобретении такого имущества или имущественных прав, содержащих сведения о дате их приобретения.

### **13.2. Методика исчисления и уплаты подоходного налога с физических лиц**

Подоходный налог с физических лиц исчисляется от налоговой базы, уменьшенной на сумму налоговых вычетов, предоставляемых государством.

При определении налоговой базы для исчисления подоходного налога могут быть предоставлены следующие налоговые вычеты:

- 1) стандартные;
- 2) социальные;
- 3) имущественные;
- 4) профессиональные.

**Стандартные налоговые вычеты.** При определении размера налоговой базы для исчисления подоходного налога плательщик имеет право применить следующие стандартные налоговые вычеты:

- 1) в размере 550000 белорусских рублей в месяц при получении дохода в сумме, не превышающей 3350000 белорусских рублей в месяц;
- 2) в размере 155000 белорусских рублей в месяц на каждого ребенка до семнадцати лет и (или) каждого иждивенца.

Иждивенцами для целей налогообложения признаются:

- несовершеннолетние, на содержание которых удерживаются алименты, - для родителя этих несовершеннолетних, выплачивающего указанные суммы;
- физические лица, находящиеся в отпуске по уходу за ребенком до достижения им возраста трех лет;
- студенты и учащиеся дневной формы обучения старше 18 лет, получающие среднее, первое высшее, первое среднее специальное или первое профессионально-техническое образование, - для их родителей;

- несовершеннолетние, над которыми установлены опека или попечительство,
- для опекунов или попечителей этих несовершеннолетних.

Стандартный налоговый вычет предоставляется с месяца рождения ребенка, установления опеки, попечительства или появления иждивенца и сохраняется до конца месяца, в котором ребенок достиг восемнадцатилетнего возраста либо был объявлен полностью дееспособным, студенты и учащиеся дневной формы обучения, получающие среднее, первое высшее, первое среднее специальное или первое профессионально-техническое образование, окончили обучение, физическое лицо перестало быть иждивенцем, а также до конца месяца, в котором наступила смерть ребенка или иждивенца, прекращены опека, попечительство.

Стандартный налоговый вычет предоставляется обоим родителям (за исключением родителей, лишенных родительских прав), родителям - воспитателям в детских домах семейного типа, приемным родителям, вдове (вдовцу), одинокому родителю, опекуну или попечителю, на содержании которых находятся ребенок и (или) иждивенец.

Вдовам (вдовцам), одиноким родителям, опекунам или попечителям стандартный налоговый вычет предоставляется в размере 310000 белорусских рублей на каждого ребенка до 18 лет и (или) каждого иждивенца в месяц.

Родителям, имеющим трех и более детей в возрасте до 18 лет (многодетные семьи) или детей-инвалидов в возрасте до 18 лет, стандартный налоговый вычет предоставляется в размере 310000 белорусских рублей на каждого ребенка в месяц;

3) в размере 780000 белорусских рублей в месяц для следующих категорий плательщиков:

- физических лиц, заболевших и перенесших лучевую болезнь, вызванную последствиями катастрофы на Чернобыльской АЭС, других радиационных аварий, инвалидов, в отношении которых установлена причинная связь увечья или заболевания, приведших к инвалидности, с катастрофой на Чернобыльской АЭС, другими радиационными авариями;

- физических лиц, принимавших участие в работах по ликвидации последствий катастрофы на Чернобыльской АЭС в 1986-1987 гг. в зоне эвакуации (отчуждения) или занятых в этот период на эксплуатации или других работах на Чернобыльской АЭС;

- физических лиц - Героев Социалистического Труда, Героев Советского Союза, Героев Беларуси, полных кавалеров орденов Славы, Трудовой Славы, Отечества;

- физических лиц - участников Великой Отечественной войны, а также лиц, имеющих право на льготное налогообложение в соответствии с Законом Республики Беларусь от 17 апреля 1992 г. «О ветеранах»;

- физических лиц - инвалидов I и II группы независимо от причин инвалидности, инвалидов с детства, детей-инвалидов в возрасте до 18 лет.

Установленные стандартные налоговые вычеты предоставляются плательщику нанимателем по месту основной работы (службы, учебы) плательщика на основании документов, подтверждающих его право на такие налоговые вычеты. Документы, подтверждающие право на вычеты, представляются плательщиком налоговому агенту по мере возникновения таких прав до первой выплаты дохода, а при ут-

рате права на такие вычеты - не позднее месяца, следующего за месяцем утраты такого права.

При определении размера налоговой базы для исчисления подоходного налога плательщик имеет право применить следующие **социальные налоговые вычеты**:

1) в сумме, уплаченной плательщиком в течение налогового периода за свое обучение в учреждениях образования Республики Беларусь при получении первого высшего, первого среднего специального или первого профессионально-технического образования, а также на погашение кредитов банков Республики Беларусь, займов, полученных от белорусских организаций и (или) белорусских индивидуальных предпринимателей (включая проценты по ним, за исключением процентов по просроченным кредитам и просроченным процентам, займам), фактически израсходованных им на получение первого высшего, первого среднего специального или первого профессионально-технического образования. Вычету подлежат также суммы, уплаченные плательщиком за обучение лиц, состоящих с ним в отношениях близкого родства;

2) в сумме, не превышающей 48 базовых величин в течение налогового периода и уплаченной плательщиком в качестве страховых взносов по договорам добровольного страхования жизни и дополнительной пенсии, заключенным на срок не менее пяти лет, а также по договорам добровольного страхования медицинских расходов. Вычету подлежат также суммы, уплаченные плательщиком в качестве страховых взносов по договорам добровольного страхования жизни и дополнительной пенсии, заключенным на срок не менее пяти лет, а также по договорам добровольного страхования медицинских расходов за лиц, состоящих с ним в отношениях близкого родства.

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

Если в налоговом периоде социальный налоговый вычет не может быть использован полностью, его остаток переносится на последующие налоговые периоды до полного его использования.

Плательщики имеют право на **имущественные налоговые вычеты**:

1) в сумме фактически произведенных плательщиком и членами его семьи (супругом (супругой), не состоящими в браке на момент осуществления расходов детьми и иными лицами, признанными в судебном порядке членами семьи плательщика), состоящими на учете нуждающихся в улучшении жилищных условий, расходов на новое строительство либо приобретение на территории Республики Беларусь индивидуального жилого дома или квартиры, а также на погашение кредитов банков Республики Беларусь, займов, полученных от белорусских организаций и (или) белорусских индивидуальных предпринимателей (включая проценты по ним, за исключением процентов по просроченным кредитам и займам, просроченных процентов по ним), фактически израсходованных им на новое строительство либо приобретение на территории Республики Беларусь индивидуального жилого дома или квартиры.

Если в налоговом периоде данный имущественный налоговый вычет не может быть использован полностью, его остаток переносится на последующие налоговые периоды до полного его использования.

Имущественный налоговый вычет предоставляется плательщикам по месту основной работы (службы, учебы), а при отсутствии места основной работы (службы, учебы) - при подаче налоговой декларации (расчета) в налоговые органы по окончании налогового периода;

2) в сумме фактически произведенных плательщиком и документально подтвержденных расходов, связанных с приобретением и (или) отчуждением возмездно отчуждаемого имущества. Данный имущественный налоговый вычет предоставляется плательщикам налоговым органом при подаче ими налоговой декларации (расчета) в налоговые органы по окончании налогового периода.

**Профессиональные налоговые вычеты.** При определении размера налоговой базы для исчисления подоходного налога право применить профессиональные налоговые вычеты имеют следующие категории плательщиков:

1) плательщики - индивидуальные предприниматели - в сумме фактически произведенных ими и документально подтвержденных расходов, непосредственно связанных с осуществлением ими предпринимательской деятельности. Например, материальные затраты, расходы на оплату труда наемных работников, транспортные расходы, амортизационные отчисления и т. д. Вместо получения профессионального налогового вычета в сумме фактически произведенных и документально подтвержденных расходов, непосредственно связанных с осуществлением предпринимательской (частной нотариальной) деятельности, плательщики - индивидуальные предприниматели (частные нотариусы) имеют право применить профессиональный налоговый вычет в размере 10 % общей суммы подлежащих налогообложению доходов, полученных от осуществления ими предпринимательской деятельности (деятельности частного нотариуса);

2) плательщики, получающие доходы от сдачи в аренду, наем жилых и нежилых помещений, - в сумме фактически произведенных ими и документально подтвержденных расходов, непосредственно связанных с получением таких доходов. Например, расходы на капитальный ремонт имущества, на текущий ремонт и содержание имущества и т. д.;

3) плательщики, получающие авторские вознаграждения или вознаграждения за создание, исполнение или иное использование произведений науки, литературы и искусства, вознаграждения авторам изобретений, полезных моделей, промышленных образцов и иных результатов интеллектуальной деятельности, - в сумме фактически произведенных ими и документально подтвержденных расходов. Вместо получения профессионального налогового вычета в сумме фактически произведенных и документально подтвержденных расходов плательщики имеют право применить профессиональный налоговый вычет в размерах, установленных в Налоговом кодексе Республики Беларусь в процентах. При определении налоговой базы расходы, подтвержденные документально, не могут учитываться одновременно с расходами в пределах установленных нормативов;

4) плательщики - спортсмены и их тренеры, получающие доходы от личной деятельности за участие в коммерческих, спортивных соревнованиях (играх, выступлениях), при условии, что такая деятельность

осуществляется плательщиками не в рамках командного участия, - в сумме фактически произведенных ими и документально подтвержденных расходов:

- по оплате проезда к месту соревнований (игр, выступлений) и обратно;
- на проживание в период участия в соревнованиях (играх, выступлениях);
- по оплате стоимости спортивного снаряжения, оборудования, спортивной и парадной формы;
- по оплате фармакологических и восстановительных средств, витаминных и белково-глюкозных препаратов.

Профессиональный налоговый вычет, установленный пунктами 1, 2 и 4, предоставляется плательщикам при подаче ими налоговой декларации (расчета) в налоговый орган.

Профессиональный налоговый вычет, установленный пунктом 3, предоставляется по выбору плательщика:

- в течение налогового периода - налоговым агентом в размерах, установленных в процентах;
- при подаче им налоговой декларации (расчета) в налоговый орган по окончании налогового периода - в сумме фактически произведенных и документально подтвержденных расходов.

Организации и индивидуальные предприниматели, от которых физические лица получают доходы (заработная плата, премии и т. д.), обязаны исчислить, удержать у плательщика и перечислить в бюджет суммы подоходного налога. Эти организации и индивидуальные предприниматели признаются налоговыми агентами.

Рассмотрим порядок исчисления и удержания подоходного налога налоговыми агентами. Сумма подоходного налога с физических лиц исчисляется как произведение налоговой базы и налоговой ставки.

Исчисление подоходного налога с физических лиц производится налоговыми агентами ежемесячно с учетом следующих особенностей:

1) доходы (за период нахождения плательщика в отпуске, пособия по временной нетрудоспособности, перерасчеты доходов за выполнение трудовых или иных обязанностей), исчисленные в одном месяце, но приходящиеся на другие месяцы (в том числе предыдущего или следующего календарного года), включаются в доходы месяца, за который они начислены;

2) в случае, если в установленные законодательством сроки налоговому агенту не представлены документы и отчеты о расходовании сумм, полученных под отчет, не сданы неизрасходованные остатки таких сумм и в пределах тридцатидневного периода со дня истечения этого срока источником выплаты не принято распоряжение об удержании задолженности по ним, такие суммы включаются в доходы месяца, следующего за месяцем истечения указанных сроков;

3) доходы, выплачиваемые по решению суда, а также доходы, выплачиваемые в виде индексации заработной платы и денежно довольствия в связи с повышением цен на товары (работы, услуги), в виде премий и вознаграждений любого характера и периодичности, включаются в доходы того месяца, в котором осуществляется их начисление, независимо от того, за какие периоды времени такие суммы выплачиваются;

4) из начисленного дохода производится вычитание стандартных налоговых вычетов в размерах, действовавших в месяце, за который исчисляется подоходный налог с физических лиц.

Индивидуальные предприниматели производят исчисление подоходного налога исходя из доходов, полученных от осуществления предпринимательской деятельности.

К доходам от осуществления предпринимательской деятельности относятся:

1) доходы, полученные от реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав (доходы от реализации), уменьшенные на сумму налогов и сборов, уплачиваемых из выручки;

2) внереализационные доходы, уменьшенные на сумму налогов и сборов.

Налоговая база определяется нарастающим итогом по результатам каждого отчетного периода. Налоговая база определяется нарастающим итогом с начала налогового периода как денежное выражение доходов, подлежащих налогообложению, полученных в денежной и натуральной формах как в Республике Беларусь, так и за ее пределами, уменьшенных на сумму налоговых вычетов в случаях, предусмотренных законодательством.

Чтобы определить налоговую базу, необходимо правильно определить состав расходов, связанных с предпринимательской деятельностью, и знать порядок их исключения из дохода. Индивидуальные предприниматели производят вычеты в сумме фактически произведенных ими и документально подтвержденных расходов, непосредственно связанных с осуществлением предпринимательской деятельности.

Затраты по производству и реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав группируются по следующим элементам:

- материальные расходы;
- расходы на оплату труда;
- амортизационные отчисления от стоимости амортизируемого имущества (основных средств и нематериальных активов), используемого в предпринимательской деятельности;
- расходы на социальные нужды;
- прочие расходы.

Отчетным периодом для индивидуальных предпринимателей по подоходному налогу является квартал.

Индивидуальные предприниматели самостоятельно исчисляют суммы налога ежеквартально нарастающим итогом с начала налогового периода исходя из налоговой базы и налоговой ставки 15 %. Для этого составляется налоговая декларация (расчет) по подоходному налогу. Налог исчисляется исходя из налоговой базы, т. е. дохода, уменьшенного на налоговые вычеты.

Индивидуальные предприниматели имеют право на стандартные, имущественные, социальные вычеты при отсутствии места основной работы.

## **ТЕМА 14: ОСОБЫЕ РЕЖИМЫ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ**

### **14.1. Упрощенная система налогообложения**

Налоговым кодексом Республики Беларусь предусмотрены особые режимы налогообложения. К ним относятся:

- 1) налог при упрощенной системе налогообложения;
- 2) единый налог с индивидуальных предпринимателей и иных физических лиц;
- 3) единый налог для производителей сельскохозяйственной продукции;
- 4) налог на игорный бизнес;
- 5) налог на доходы от осуществления лотерейной деятельности;
- 6) налог на доходы от проведения электронных интерактивных игр;
- 7) сбор за осуществление ремесленной деятельности;
- 8) сбор за осуществление деятельности по оказанию услуг в сфере агроэкотуризма;

9) налогообложение отдельных категорий плательщиков (налогообложение в свободных экономических зонах, налогообложение крестьянских (фермерских) хозяйств, коллегий адвокатов, Национального банка Республики Беларусь и его структурных подразделений).

Одним из особых режимов налогообложения организаций и индивидуальных предпринимателей является упрощенная система налогообложения, которая применяется в Республике Беларусь с 1998 г. Эта система налогообложения введена в целях упрощения порядка налогообложения организаций и индивидуальных предпринимателей, создания благоприятных условий для осуществления предпринимательской деятельности.

Условиями, при соблюдении которых субъекты предпринимательской деятельности вправе применять упрощенную систему налогообложения, являются:

- 1) вид деятельности;
- 2) численность работников;
- 3) размер валовой выручки.

Плательщиками налога при упрощенной системе налогообложения признаются:

- 1) организации;
- 2) индивидуальные предприниматели.

Применять упрощенную систему вправе при одновременном соблюдении критериев средней численности работников и валовой выручки в течение первых девяти месяцев года, предшествующего году, с которого претендуют на ее применение, организации с численностью работников в среднем за указанный период не более 100 человек, индивидуальные предприниматели, если размер их валовой выручки составляет не более 9 млрд. белорусских рублей.

**Налоговая база** - денежное выражение валовой выручки в среднем за период с начала года по отчетный период включительно не более 15 человек и индивидуальных предпринимателей, валовая выручка которых не превышает 3,4 млрд.руб. в год, осуществляющих розничную торговлю и (или) оказывающих услуги общественного питания. Валовой доход определяется как разница между валовой выручкой и покупной стоимостью реализованных товаров за отчетный период.

Ставки налога при упрощенной системе устанавливаются в следующих размерах:

- 1) 5 % - для организаций и индивидуальных предпринимателей, не уплачи-

вающих НДС;

2) 3 % - для организаций и индивидуальных предпринимателей, уплачивающих НДС;

3) 3 % - для организаций и индивидуальных предпринимателей в отношении выручки от реализации товаров за пределы Республики Беларусь.

#### **14.2. Единый налог с индивидуальных предпринимателей и иных физических лиц.**

Плательщиками единого налога с индивидуальных предпринимателей и иных физических лиц признаются индивидуальные предприниматели, а также физические лица, не осуществляющие предпринимательскую деятельность.

Объектом налогообложения единым налогом признается:

1. для плательщиков - индивидуальных предпринимателей:

1.1. Оказание потребителям услуг (выполнение работ), указанных в ст. 296 Налогового кодекса Республики Беларусь;

1.2. Розничная торговля товарами, отнесенными к товарным группам, указанным в ст. 296 Налогового кодекса Республики Беларусь:

1.2.1 - в магазине, торговая и общая площади которого не превышают соответственно 15 и 100 квадратных метров (включительно);

1.2.2 - на торговых местах на рынках, в расположенном на торговом месте ином торговом объекте, общая площадь которого не превышает 100 квадратных метров (включительно);

1.2.3 - с использованием торговых автоматов, при развозной и разносной торговле, а также в предусмотренных законодательством формах без наличия торгового объекта;

1.2.4 - через торговые объекты общественного питания, относящиеся к мелко-розничной торговой сети общественного питания (мини-кафе, летние и сезонные кафе);

2. Для плательщиков - физических лиц, не осуществляющих предпринимательскую деятельность:

2.1. Розничная торговля на торговых местах на рынках и (или) иных местах, на которых такая торговля осуществляется физическими лицами в соответствии с законодательством произведенными, переработанными либо приобретенными ими товарами, отнесенными к товарным группам, указанным в Налоговом кодексе Республики Беларусь. Такая торговля может осуществляться не более 5 дней в каждом календарном месяце;

2.2. Осуществление следующих видов деятельности:

2.2.1 оказание услуг по выращиванию сельскохозяйственной продукции;

2.2.2 - оказание услуг по дроблению зерна;

2.2.3 - выпас скота;

2.2.4 - репетиторство;

2.2.5 - чистка и уборка жилых помещений;

2.2.6 - дневной уход за детьми;

2.2.7 - сдача в наем (поднаем) жилых помещений, кроме предоставления мест для краткосрочного проживания.

**Налоговая база** единого налога определяется исходя из осуществляемых плательщиками видов деятельности и (или) количества магазинов, иных торговых объектов, торговых мест на рынке.

**Базовые ставки** единого налога устанавливаются Президентом Республики Беларусь в белорусских рублях за месяц.

Областные и Минский городской советы депутатов устанавливают ставки единого налога за месяц в пределах базовых ставок этого налога в зависимости от:

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

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

3) режима работы плательщиков;

4) иных условий осуществления видов деятельности, признаваемых объектом налогообложения единым налогом.

Индивидуальные предприниматели самостоятельно исчисляют сумму единого налога исходя из налоговой базы и ставок налога, установленных в населенном пункте, в котором они осуществляют деятельность.

При осуществлении видов деятельности, связанных с автоперевозками, единый налог исчисляется исходя из налоговой базы и ставок налога, установленных в населенном пункте по месту постановки индивидуальных предпринимателей на учет в налоговом органе.

**Ставки единого налога снижаются** для:

1) физических лиц, впервые зарегистрированных в качестве индивидуальных предпринимателей, - на 25 % в первые три месяца начиная с месяца, в котором индивидуальным предпринимателем начата предпринимательская деятельность, включая последний день месяца, в котором истекает право на льготу;

2) плательщиков, достигших возраста: мужчины - 60 лет, женщины - 55 лет, независимо от вида получаемой пенсии, а также плательщиков-инвалидов - на 20 % начиная с месяца, следующего за месяцем, в котором возникло право на льготу;

3) плательщиков - родителей (усыновителей) в многодетных семьях с тремя и более детьми в возрасте до восемнадцати лет - на 20 % начиная с месяца, следующего за месяцем, в котором возникло право на льготу, включая последний день месяца, в котором утрачено такое право;

4) плательщиков, воспитывающих детей-инвалидов в возрасте до восемнадцати лет, - на 20 % начиная с месяца, следующего за месяцем, в котором возникло право на льготу, включая последний день месяца, в котором ребенок-инвалид достиг восемнадцатилетнего возраста.

При наличии у плательщика права на снижение установленной ставки единого налога одновременно по нескольким основаниям эта ставка понижается на 45 %.

При реализации в календарном месяце товаров в нескольких торговых объектах льготы применяются по одному из них по выбору плательщика.

Льготы не применяются в отношении лиц, привлекаемых индивидуальными предпринимателями для оказания услуг, выполнения работ.

При реализации потребителям нескольких видов работ и услуг уплата единого налога производится по тому виду, по которому установлена наиболее высокая ставка.

Индивидуальные предприниматели при реализации работ (услуг) дополнительно уплачивают единый налог в размере 60 % от установленной ставки единого налога:

- по каждому физическому лицу, привлекаемому к предпринимательской деятельности на основании гражданско-правового или трудового договора, включая лиц, выполняющих функции управления, учета, контроля, обслуживания, и иных занятых лиц;

- по каждому транспортному средству, используемому физическими лицами, привлекаемыми к осуществлению видов деятельности, связанных с деятельностью такси, если количество таких транспортных средств превышает количество физических лиц, привлекаемых к осуществлению предпринимательской деятельности

**Налоговая декларация (расчет)** по единому налогу представляется индивидуальными предпринимателями в налоговый орган по месту постановки на учет не позднее 28-го числа месяца, предшествующего месяцу осуществления деятельности.

Единый налог уплачивается индивидуальными предпринимателями - по месту постановки на учет ежемесячно не позднее 28-го числа месяца, предшествующего месяцу осуществления деятельности.

Если в периоде, за который уплачен единый налог, изменяются условия осуществления предпринимательской деятельности, плательщиками производится доплата разницы между суммой этого налога, исчисленной исходя из новых условий, и уплаченной суммой единого налога. При этом уточненная налоговая декларация (расчет) по единому налогу представляется индивидуальными предпринимателями в налоговые органы не позднее дня, предшествующего дню изменения условий деятельности. Доплата единого налога производится не позднее дня, предшествующего дню изменения этих условий.

### **14.3. Единый налог для производителей сельскохозяйственной продукции**

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

- организации, производящие на территории Республики Беларусь сельскохозяйственную продукцию;

- организации, у которых есть филиалы и иные обособленные подразделения по производству сельскохозяйственной продукции, имеющие отдельный баланс и для совершения операций которых юридическим лицом открыт банковский счет с предоставлением права распоряжаться таким счетом должностным лицам обособленных подразделений.

Право перейти на уплату единого налога имеют производители сельскохозяйственной продукции, у которых выручка от реализации произведенной ими продукции растениеводства (кроме цветов и декоративных растений), животноводства (кроме пушного звероводства), рыбоводства и пчеловодства составляет не ме-

нее 50 % общей выручки от реализации продукции, товаров (работ, услуг) за предыдущий финансовый год.

**Объектом налогообложения** единым налогом признается осуществление деятельности по производству сельскохозяйственной продукции.

**Налоговая база** единого налога определяется исходя из валовой выручки, полученной за налоговый период, определяемой как сумма выручки от реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав и внереализационных доходов.

При определении налоговой базы не учитываются:

1) средства, полученные от реализации сельскохозяйственной продукции, заготовленной у населения и сданной государству;

2) стоимость скота, выбракованного из основного стада и поставленного на откорм;

3) выручка, полученная от реализации произведенной крестьянскими (фермерскими) хозяйствами продукции растениеводства (кроме цветов и декоративных растений), животноводства (кроме пушного звероводства), рыбоводства и пчеловодства, - в течение трех лет со дня их регистрации.

**Ставка единого налога** устанавливается в размере **1 %**.

**Налоговым периодом** единого налога признается календарный месяц.

Сумма единого налога определяется как произведение налоговой базы и ставки единого налога.

Плательщики представляют налоговым органам по месту постановки на учет налоговую декларацию (расчет) по единому налогу не позднее 20-го числа месяца, следующего за истекшим налоговым периодом. Уплата единого налога производится не позднее 22-го числа месяца, следующего за истекшим налоговым периодом.

#### 14.4. Налог на игорный бизнес

**Плательщиками** налога на игорный бизнес являются организации и индивидуальные предприниматели. **Объектами** налогообложения являются:

1) игровые столы;

2) игровые автоматы;

3) кассы тотализатора;

4) кассы букмекерской конторы.

**Налоговая база** налога на игорный бизнес определяется как общее количество объектов налогообложения налогом на игорный бизнес каждого вида.

Общее количество объектов налогообложения налогом на игорный бизнес каждого вида подлежит обязательной регистрации по письменному заявлению плательщика в налоговых органах по месту постановки на учет до момента их установки (использования) с обязательной выдачей свидетельства о регистрации.

Количество объектов налогообложения налогом на игорный бизнес, принимаемое для исчисления сумм налога на игорный бизнес, указывается в свидетельстве о регистрации общего количества объектов налогообложения налогом на игорный бизнес каждого вида, выдаваемом налоговыми органами.

Регистрация в налоговых органах объектов налогообложения налогом на игорный бизнес производится только при наличии у плательщика специального раз-

решения (лицензии) на осуществление деятельности в сфере игорного бизнеса, а также сертификатов и договоров на техническое обслуживание этих объектов.

Изменение в игорном заведении общего количества объектов налогообложения разрешается только после регистрации объектов в инспекции Министерства по налогам и сборам.

При вводе объектов налогообложения в течение месяца до 15-го числа (включительно) налог исчисляется и уплачивается по установленной ставке, а после 15-го числа - по ставке, уменьшенной на 50%. При выбытии объектов налогообложения до 15-го числа (включительно) налог исчисляется и уплачивается по ставке, уменьшенной на 50 %, а после 15-го числа - по установленной ставке.

Ставки налога установлены в евро. Ставки налога зависят от вида объекта налогообложения, от населенного пункта, от количества объектов налогообложения.

**Налоговым периодом** налога на игорный бизнес признается календарный месяц.

Сумма налога на игорный бизнес исчисляется как произведение налоговой базы на 1-е число налогового периода и налоговой ставки, установленной на соответствующий объект налогообложения налогом на игорный бизнес по месту его расположения.

Плательщики представляют налоговым органам по месту постановки на учет налоговую декларацию (расчет) по налогу на игорный бизнес не позднее 20-го числа месяца, следующего за истекшим налоговым периодом. Уплата налога на игорный бизнес производится не позднее 22-го числа месяца, следующего за истекшим налоговым периодом, в белорусских рублях исходя из официального курса белорусского рубля к евро, установленного Национальным банком Республики Беларусь на 1-е число отчетного месяца.

#### **14.5. Налог на доходы, осуществляемые от лотерейной деятельности**

В Республике Беларусь действует исключительное право государства на осуществление лотерейной деятельности по учреждению и проведению лотерей, которое реализуется республиканскими органами государственного управления и местными исполнительными и распорядительными органами, которые и могут быть учредителями лотереи. Порядок налогообложения доходов от лотерейной деятельности относится к особым режимам налогообложения.

Организация и проведение лотерей осуществляется только государственными юридическими лицами, получившими лицензию на лотерейную деятельность, т. е. организаторами лотерей они и являются.

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

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

Плательщики обязаны вести отдельный учет доходов и расходов по каждой проводимой лотерее.

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

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

Призовой фонд формируется в размере 45-50 % от суммы, вырученной от реализации лотерейных билетов. Призовой фонд не является доходом организатора лотереи и используется исключительно для выплаты выигрышей участникам лотереи.

**Ставка налога** на доходы устанавливается в размере **8 %**.

**Налоговым периодом** налога на доходы признается календарный месяц.

Сумма налога на доходы определяется как произведение налоговой базы и ставки налога.

Плательщики представляют налоговым органам по месту постановки на учет налоговую декларацию (расчет) по налогу на доходы не позднее 20-го числа месяца, следующего за истекшим налоговым периодом. Уплата налога на доходы производится не позднее 22-го числа месяца, следующего за истекшим налоговым периодом.

#### **14.6. Налог на доходы от проведения электронных интерактивных игр**

Следующим налогом по особым режимам налогообложения является налог на доходы от проведения электронных интерактивных игр.

**Плательщиками** этого налога являются организации, являющиеся организаторами электронных интерактивных игр.

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

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

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

**Ставка налога** на доходы устанавливается в размере **8 %**.

**Налоговым периодом** налога на доходы признается календарный месяц. Сумма налога на доходы исчисляется как произведение налоговой базы и ставки налога.

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

дится не позднее 22-го числа месяца, следующего за истекшим налоговым периодом.

#### 14.7. Сбор за осуществление ремесленной деятельности

Необходимо обратить внимание на развитие в Республике Беларусь ремесленной деятельности и рассмотреть порядок налогообложения доходов, полученных физическими лицами от этой деятельности. В соответствии с Налоговым кодексом Республики Беларусь ремесленной деятельностью является деятельность физических лиц по изготовлению и реализации товаров, выполнению работ, оказанию услуг с применением ручного труда и инструмента, в том числе электрического, осуществляемая самостоятельно без привлечения иных физических лиц по трудовым и (или) гражданско-правовым договорам и направленная на удовлетворение бытовых потребностей граждан, которая включает в себя следующие виды деятельности:

- 1) изготовление и ремонт:
  - сельскохозяйственного, садово-огородного инструмента и его частей;
  - шорно-седельных изделий;
  - гужевых повозок и саней;
- 2) изготовление предметов и их частей для личных (бытовых) нужд граждан:
  - хозяйственной посуды и кухонного инвентаря из глины, дерева и прочих древесных материалов;
  - изделий из соломы, дикорастущих растений (за исключением мебели);
  - деревянных бочек, чанов, кадок и прочих бондарных изделий;
- 3) изготовление, установку и ремонт деревянных навесов, теплиц, беседок, ульев, клеток, домиков и иных помещений для содержания животных и птиц;
- 4) кузнечное дело;
- 5) изготовление изделий ручного вязания спицами, крючком;
- 6) изготовление изделий ручного ткачества, в лоскутной технике (из ткани, кожи или иных материалов);
- 7) кружевоплетение, макраме;
- 8) изготовление пряжи;
- 9) изготовление изделий ручной вышивки;
- 10) вышивку и плетение бисером и т. д.

С целью налогообложения доходов от этой деятельности в Республике Беларусь введен *сбор за осуществление ремесленной деятельности*.

**Плательщиками** сбора за осуществление ремесленной деятельности признаются физические лица, осуществляющие ремесленную деятельность.

**Объектом** налогообложения сбором за осуществление ремесленной деятельности является осуществление видов ремесленной деятельности.

**Ставка** сбора за осуществление ремесленной деятельности (вне зависимости от количества осуществляемых видов этой деятельности) устанавливается в размере 1 базовой величины в календарный год, определяемой на момент его уплаты.

**Налоговым периодом** сбора за осуществление ремесленной деятельности признается календарный год. Уплата сбора за осуществление ремесленной деятельности производится до начала осуществления ремесленной деятельности. Уплата сбора за осуществление ремесленной деятельности за каждый последующий кален-

дарный год производится не позднее 28-го числа последнего месяца текущего календарного года, в котором осуществляется ремесленная деятельность.

#### **14.8. Сбор за осуществление деятельности по оказанию услуг в сфере агроэкотуризма**

В последнее время большое внимание уделяется оказанию услуг в сфере агроэкотуризма. С целью налогообложения доходов от этой деятельности введен *сбор за осуществление деятельности по оказанию услуг в сфере агроэкотуризма*.

**Плательщиками** сбора за осуществление деятельности по оказанию услуг в сфере агроэкотуризма являются:

1) физические лица без государственной регистрации в качестве индивидуальных предпринимателей, постоянно проживающие в сельской местности, малых городских поселениях и ведущие личное подсобное хозяйство;

2) крестьянские (фермерские) хозяйства.

Для целей налогообложения к деятельности по оказанию услуг в сфере агроэкотуризма относится не являющаяся предпринимательской деятельность физических лиц, крестьянских (фермерских) хозяйств по:

- предоставлению жилых комнат для размещения агроэкотуристов, причем число таких комнат не должно превышать пяти. При оказании услуг в сфере агроэкотуризма с использованием более пяти комнат эта деятельность признается предпринимательской;

- обеспечению агроэкотуристов питанием (преимущественно с использованием продукции собственного производства);

- организации познавательных, спортивных и культурно-развлекательных экскурсий и программ;

- предоставлению иных услуг, связанных с приемом, размещением, транспортным и иным обслуживанием агроэкотуристов.

**Объектом** налогообложения сбором за осуществление деятельности по оказанию услуг в сфере агроэкотуризма признается осуществление видов деятельности по оказанию услуг в сфере агроэкотуризма.

**Ставка сбора** (вне зависимости от количества осуществляемых видов деятельности по оказанию услуг в сфере агроэкотуризма) устанавливается в размере 1 базовой величины в календарный год, определяемой на момент его уплаты.

**Налоговым периодом** сбора признается календарный год.

Уплата сбора производится до начала осуществления деятельности по оказанию услуг в сфере агроэкотуризма. Уплата сбора за каждый последующий календарный год производится не позднее 28-го числа последнего месяца текущего календарного года, в котором осуществляется деятельность по оказанию услуг в сфере агроэкотуризма.

#### **14.9. Налогообложение отдельных категорий плательщиков**

**Налогообложение в свободных экономических зонах.** Свободная экономическая зона - это часть территории Республики Беларусь с точно определенными границами и специальным правовым режимом, устанавливающим более благоприятные условия для осуществления хозяйственной деятельности.

ятные, чем обычные, условия осуществления предпринимательской деятельности. На территории Республики Беларусь в настоящее время функционируют 6 свободных экономических зон.

Специальный правовой режим в свободной экономической зоне - это совокупность правовых норм, устанавливающих особый порядок и условия налогообложения, таможенного, валютного и иного регулирования свободной экономической зоной.

В соответствии с Общей частью Налогового кодекса Республики Беларусь налогообложение в свободных экономических зонах относится к особым режимам налогообложения.

В рамках особых режимов налогообложения плательщиками являются организации Республики Беларусь - зарегистрированные администрацией СЭЗ в качестве резидентов СЭЗ.

Резиденты СЭЗ в отношении налогов, сборов (пошлин) пользуются правами и несут обязанности, для плательщиков налогов, сборов (пошлин) и (или) иных обязанных лиц, с учетом особенностей, предусмотренных актами законодательства, регламентирующими деятельность СЭЗ, и Таможенным кодексом Республики Беларусь.

Определены общие условия применения особенностей налогообложения в свободных экономических зонах, а именно:

*- особенности налогообложения в СЭЗ распространяются на реализацию резидентами СЭЗ:*

1) за пределы Республики Беларусь иностранным юридическим и (или) физическим лицам в соответствии с заключенными между ними договорами товаров (работ, услуг) собственного производства, произведенных этими резидентами на территории СЭЗ. Применение особенностей налогообложения в СЭЗ в этом случае осуществляется при условии наличия договора, заключенного между резидентом СЭЗ и иностранным юридическим или физическим лицом, на основании которого осуществляется реализация товаров (работ, услуг), а также документов, подтверждающих реализацию и вывоз товаров за пределы территории Республики Беларусь (грузовые таможенные декларации с соответствующими отметками таможенных органов, товарно-транспортные накладные, транспортные и иные документы), выполнение работ, оказание услуг (акты выполненных работ, акты об оказании услуг и иные документы в зависимости от характера выполненных работ, оказанных услуг), и документов, подтверждающих вывоз результатов работ (услуг) за пределы территории Республики Беларусь;

2) на территории Республики Беларусь товаров собственного производства, которые произведены ими на территории СЭЗ, являются импортозамещающими в соответствии с перечнем, определенным Правительством Республики Беларусь по согласованию с Президентом Республики Беларусь (далее - перечень импортозамещающих товаров). Применение особенностей налогообложения в СЭЗ в этом случае осуществляется при условии наличия заключенного резидентом СЭЗ договора, на основании которого осуществляется реализация товаров на территории Республики Беларусь и документов, подтверждающих реализацию товаров на территории Республики Беларусь (товарно-транспортные накладные и (или) иные документы);

3) товаров (работ, услуг) собственного производства, которые произведены ими на территории СЭЗ, другим резидентам СЭЗ согласно заключенным с ними договорам. Применение особенностей налогообложения в СЭЗ в этом случае осуществляется при условии наличия договора, заключенного между резидентами СЭЗ, на основании которого осуществляется реализация товаров (работ, услуг), документов, подтверждающих реализацию товаров (товарно-транспортные накладные и (или) иные документы), выполнение работ, оказание услуг (акты выполненных работ, акты об оказании услуг и иные документы в зависимости от характера выполненных работ, оказанных услуг), а также копии свидетельства о регистрации, выданного администрацией СЭЗ и подтверждающего регистрацию юридического лица или индивидуального предпринимателя в качестве резидента СЭЗ, которому реализуются товары (работы, услуги). Копия свидетельства должна быть заверена печатью и подписью руководителя (уполномоченного им лица) такого юридического лица, печатью (при ее наличии) и подписью указанного индивидуального предпринимателя (уполномоченного им лица).

*Для применения особенностей налогообложения в СЭЗ товары (работы, услуги) должны:*

- являться товарами (работами, услугами) собственного производства резидента СЭЗ;

- быть произведены (выполнены, оказаны) им на территории СЭЗ, резидентом которой он является.

Сертификат (копия) собственного производства продукции (работ и услуг), выданный в установленном порядке, должен быть представлен резидентом СЭЗ в налоговый орган по месту постановки его на учет.

*Особенности налогообложения в СЭЗ не распространяются на:*

- общественное питание, игорный бизнес, деятельность по организации и проведению электронных интерактивных игр, торговую и торгово-закупочную деятельность, операции с ценными бумагами;

- реализацию товаров (работ, услуг), производство (выполнение, оказание) которых осуществляется полностью или частично с использованием основных средств, находящихся в собственности или ином вещном праве резидента СЭЗ, и (или) труда работников резидента СЭЗ вне ее территории.

Особенности налогообложения в СЭЗ не распространяются на банки и страховые организации.

*Под реализацией резидентом СЭЗ:*

- за пределы Республики Беларусь товаров понимается отчуждение товаров резидентом СЭЗ иностранным юридическим и (или) физическим лицам с вывозом товаров за пределы территории Республики Беларусь;

- за пределы Республики Беларусь работ (услуг) понимается выполнение работ, оказание услуг резидентом СЭЗ для иностранных юридических и (или) физических лиц при условии, что результаты этих работ вывозятся за пределы территории Республики Беларусь, а услуги потребляются указанными лицами за пределами территории Республики Беларусь;

- товаров, которые являются импортозамещающими в соответствии с перечнем импортозамещающих товаров, понимается реализация резидентом СЭЗ товаров, включенных в перечень импортозамещающих товаров, дата которой приходится на

период, в течение которого перечень импортозамещающих товаров включает в себя такие товары;

- товаров (работ, услуг) собственного производства понимается реализация резидентом СЭЗ товаров (работ, услуг) собственного производства, дата которой приходится на период действия сертификата продукции собственного производства (сертификата работ и услуг собственного производства), выданного в установленном порядке.

Дата реализации определяется применительно к каждому налогу, сбору (пошлине).

*Не является реализацией резидентом СЭЗ:*

- товаров (работ, услуг) по договорам комиссии или иным аналогичным договорам за пределы Республики Беларусь иностранным юридическим и (или) физическим лицам, а также другим резидентам СЭЗ согласно заключенным с ними договорам;

- товаров на территории Республики Беларусь (в том числе по договорам комиссии или иным аналогичным договорам) с последующим вывозом товаров за пределы территории Республики Беларусь.

Особенности налогообложения в СЭЗ применяются резидентом СЭЗ не ранее чем с 1-го числа месяца, следующего за месяцем регистрации его в качестве резидента СЭЗ.

Резиденты СЭЗ обязаны обеспечить отдельный учет выручки (доходов), затрат (расходов), сумм, участвующих при определении налоговой базы по налогам, сборам (пошлинам) по деятельности, на которую распространяются особенности налогообложения в СЭЗ. Особенности налогообложения в СЭЗ применяются при условии наличия отдельного учета указанных выручки (доходов), затрат (расходов).

### **Особенности налогообложения в СЭЗ**

Резиденты СЭЗ:

1) исчисляют и уплачивают в порядке, установленном Налоговым кодексом, Таможенным кодексом Республики Беларусь, законами Республики Беларусь и (или) актами Президента Республики Беларусь:

- налог на прибыль по ставке, уменьшенной на 50 % от установленной ставки, но не более чем по ставке 12 %;

- налог на добавленную стоимость;

- акцизы;

- налог на недвижимость, если иное не установлено пунктом 4 настоящей статьи;

- экологический налог;

- налог за добычу (изъятие) природных ресурсов;

- земельный налог;

- государственную пошлину;

- патентные пошлины;

- оффшорный сбор;

- гербовый сбор;

- сбор при ввозе на территорию Республики Беларусь озоноразрушающих веществ;

- таможенные пошлины;
- таможенные сборы.

2) выполняют обязанности налоговых агентов, в том числе обязанности исчислять, удерживать и перечислять при выплате (начислении) заработной платы и иных доходов налоги, сборы (пошлины) в установленном порядке.

При установлении иных налогов, сборов (пошлин) обязанность по их уплате по деятельности, на которую распространяются особенности налогообложения в СЭЗ, возлагается на ее резидентов путем внесения изменений и (или) дополнений в Налоговый кодекс Республики Беларусь.

Прибыль резидентов СЭЗ, полученная от реализации товаров (работ, услуг) собственного производства, освобождается от налога на прибыль в течение пяти лет с даты объявления ими прибыли.

Резиденты СЭЗ освобождаются от налога на недвижимость по зданиям и сооружениям (в том числе сверхнормативного незавершенного строительства), расположенным на территории соответствующих СЭЗ, независимо от направления их использования. Указанное освобождение предоставляется в квартале, если в непосредственно предшествовавшем ему квартале резидентом СЭЗ осуществлялась деятельность, на которую распространяются особенности налогообложения в СЭЗ.

Налог на добавленную стоимость, исчисляемый по установленным ставкам, за исключением ставки 10 % (9,09 %), уплачивается резидентами СЭЗ в размере 50 % от подлежащей уплате суммы указанного налога с оборотов по реализации на территории Республики Беларусь товаров собственного производства, которые произведены ими на территории СЭЗ и являются импортозамещающими в соответствии с перечнем импортозамещающих товаров (далее - обороты по реализации импортозамещающих товаров), кроме случаев, на которые не распространяются особенности налогообложения в СЭЗ.

Суммы налога на добавленную стоимость, высвобождаемые в связи с предоставлением данных льгот, не подлежат обложению налогами (сборами).

Суммой налога на добавленную стоимость к уплате с оборотов от реализации импортозамещающих товаров является положительная разница между суммой налога на добавленную стоимость, исчисленной по ставке 20 % (16,67 %) по оборотам от реализации импортозамещающих товаров, и суммой налоговых вычетов, приходящейся на исчисленный по ставке 20 % (16,67 %) налог по оборотам от реализации импортозамещающих товаров.

При этом сумма налоговых вычетов, приходящаяся на исчисленный по ставке 20 % (16,67 %) налог по оборотам от реализации импортозамещающих товаров, определяется как произведение общей суммы налога на добавленную стоимость, принятой к вычету, и удельного веса суммы налога на добавленную стоимость, исчисленной по ставке 20 % (16,67%) по оборотам от реализации импортозамещающих товаров, в общей сумме налога на добавленную стоимость, исчисленной по всем объектам налогообложения. Суммы налога на добавленную стоимость и налоговых вычетов для целей настоящего пункта определяются нарастающим итогом с начала налогового периода по отчетный период включительно.

Особенности налогообложения в СЭЗ, зарегистрированных до 1 апреля 2008 г., остаются неизменными до 31 марта 2015 г., а для резидентов СЭЗ, зарегистриро-

ванных после 1 апреля 2008 г., - в течение семи лет с даты регистрации в качестве резидентов СЭЗ.

Отсчет пятилетнего периода, равного 60 месяцам, в течение которого резидент СЭЗ имеет право на применение освобождения от налога на прибыль, производится с первого месяца (включительно), в котором возникла валовая прибыль, включающая прибыль от реализации товаров (работ, услуг), за исключением ранее приобретенных товаров. При этом месяцем, с которого производится отсчет пятилетнего периода, не может быть месяц регистрации организации в качестве резидента СЭЗ.

Организация, к которой в соответствии с законодательством о СЭЗ в результате реорганизации резидента СЭЗ перешел статус резидента СЭЗ, вправе применять освобождение от налога на прибыль с даты реорганизации на срок, равный периоду, оставшемуся у реорганизованного резидента СЭЗ до истечения пяти лет с даты объявления им прибыли.

Прибыль, освобождаемая от налога на прибыль, за налоговый период, в котором истекает пятилетний период, не может превышать валовую прибыль, исчисленную нарастающим итогом по отчетный период включительно, являющийся последним в указанном пятилетнем периоде.

Прибыль, освобождаемая от налога на прибыль, и прибыль, по которой исчисление и уплата налога на прибыль осуществляются по пониженной ставке, определяются в течение налогового периода нарастающим итогом как сумма прибыли и убытков, полученных с начала налогового периода от деятельности, на которую распространяются особенности налогообложения в СЭЗ.

Прибыль от реализации основных средств, нематериальных активов, имущественных прав и внереализационные доходы, признаваемые таковыми для целей исчисления налога на прибыль, в том числе от операций по сдаче имущества в аренду (лизинг), не учитываются в составе прибыли, освобождаемой от налога на прибыль, и прибыли, по которой исчисление и уплата налога на прибыль осуществляются по пониженной ставке.

**Крестьянские (фермерские) хозяйства** в течение трех лет со дня их государственной регистрации в части деятельности по производству продукции растениеводства (кроме цветов и декоративных растений), животноводства (кроме пушного звероводства), рыбоводства и пчеловодства освобождаются от налогов, сборов (пошлин). Это не распространяется на таможенные платежи и подоходный налог с физических лиц. Крестьянские (фермерские) хозяйства выступают как налоговые агенты по подоходному налогу с физических лиц.

**Коллегии адвокатов, Национальный банк Республики Беларусь и его структурные подразделения** освобождаются от налогов, сборов. Это не распространяется на таможенные платежи и подоходный налог с физических лиц. Коллегии адвокатов, Национальный банк Республики Беларусь и его структурные подразделения выступают как налоговые агенты по подоходному налогу с физических лиц.