**Налоговый кредит: порядок получения, отражение в бухгалтерском учете**

Указом Президента Республики Беларусь от 28.03.2006 № 182 «О совершенствовании правового регулирования порядка оказания государственной поддержки юридическим лицам и индивидуальным предпринимателям» (далее - Указа № 182) определено, что одним из видов государственной поддержки, оказываемой плательщикам индивидуально по решению Президента Республики Беларусь является налоговый кредит с единовременной либо поэтапной уплатой суммы налогов в период действия этого кредита.

Порядок предоставления налогового кредита установлен в Положении о порядке предоставления отсрочки и (или) рассрочки уплаты налогов, сборов, таможенных платежей и пени, налогового кредита, утвержденном Указом № 182.

Под налоговым кредитом понимается перенос установленных законодательством сроков уплаты налогов, приходящихся на период действия налогового кредита.

**Условия получения налогового кредита**

Налоговый кредит может предоставляться как по одному или нескольким видам налогов в отношении всей их суммы, так и части этой суммы. Налоговый кредит предоставляется по налогам, срок уплаты которых еще не наступил.

Положением Указа № 182 установлен ограниченный перечень оснований для предоставления налогового кредита:

* угроза экономической несостоятельности (банкротства) в случае единовременной выплаты налога. В данном случае срок предоставления налогового кредита ограничен периодом от одного года до трех лет;
* если производство и (или) реализация товаров (работ, услуг) носят сезонный характер. В данном случае срок налогового кредита ограничен периодом от одного месяца до одного года.

В Положении Указа № 182 конкретизировано, что в срок налогового кредита включается стадия погашения налогового кредита.

Областным и Минскому городскому Советам депутатов предоставлено право предоставления налогового кредита по налогам, полностью уплачиваемым в местные бюджеты.

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

**ПОРЯДОК получения налогового кредита**

Для получения налогового кредита подается соответствующее заявление:

* в республиканские органы государственного управления, иные государственные организации, подчиненные Правительству Республики Беларусь, - плательщиками, в подчинении или ведении которых они находятся (в состав которых они входят);
* в облисполкомы (Минский горисполком) – плательщиками, не находящимися в подчинении или ведении указанных выше органов (не входящие в состав таких организаций).

Форма заявления о предоставлении государственной поддержки в виде отсрочки и (или) рассрочки, налогового кредита установлена в приложении 1 к постановлению Совета Министров Республики Беларусь от 28.07.2006 № 950 «О мерах по реализации Указа Президента Республики Беларусь от 28 марта 2006 г. № 182» (с изм. по состоянию на 06.10.2008).

К заявлению прилагаются:

1. Бухгалтерский баланс за предыдущий, а также текущий год на последнюю отчетную дату;

2. Справки на последнюю отчетную дату:

2.1. об основных экономических показателях по форме, утвержденной постановлением Министерства экономики Республики Беларусь от 28.04.2006 № 74 «Об утверждении формы справки об основных экономических показателях и о признании утратившими силу отдельных нормативных правовых актов» (с изм. по состоянию на 20.08.2008). В справке отражаются следующие показатели:

выручка от реализации товаров (работ, услуг) по форме оплаты (денежными, неденежными средствами);

себестоимость реализованных товаров (работ, услуг) по элементам затрат;

прибыль (убыток) от реализации товаров (работ, услуг);

рентабельность;

сальдо операционных, внереализационных доходов и расходов;

прибыль до налогообложения;

чистая прибыль (убыток);

использование прибыли по направлениям;

остаток нераспределенной прибыли;

объемы производства товаров (работ, услуг) в действующих и сопоставимых ценах;

темп роста объемов производства в сопоставимых ценах к соответствующему периоду прошлого года;

объем экспорта;

удельный вес экспорта в объеме реализованных товаров (работ, услуг);

объем импорта;

рост производительности труда к соответствующему периоду прошлого года;

отношение запасов готовой продукции к среднемесячному объему производства;

износ основных производственных фондов, в том числе их активной части;

инвестиции (в том числе в создание основных производственных фондов из них:

* в активную часть основных производственных фондов);
* среднесписочная численность работающих (человек);
* размер тарифной ставки 1-го разряда;
* среднемесячная заработная плата на одного работающего (в том числе руководителя, главного бухгалтера);
* задолженность по заработной плате;
* объем полученной государственной поддержки - всего по видам;
* кредиторская задолженность;
* просроченная кредиторская задолженность (в том числе перед бюджетом, по кредитам банков);
* дебиторская задолженность;
* средства, находящиеся на валютных счетах, расчетном (текущем) счете, депозитных счетах;
* уплаченные налоги (сборы), пошлины и другие обязательные платежи в бюджет.

В соответствии с Инструкцией по анализу и контролю за финансовым состоянием и платежеспособностью субъектов предпринимательской деятельности, утвержденной постановлением Министерства финансов Республики Беларусь, Министерства экономики Республики Беларусь и Министерства статистики и анализа Республики Беларусь от 14.05.2004 № 81/128/65 (с изм. по состоянию на 08.05.2008), рассчитываются коэффициент текущей ликвидности и коэффициент обеспеченности собственными оборотными средствами. Названные показатели указываются за предшествующий год (поквартально), за фактически отработанное время в текущем году (поквартально и на последнюю отчетную дату), по бизнес-плану на текущий год;

2.2.налогового органа о состоянии расчетов с бюджетом по форме, утвержденной постановлением Министерства по налогам и сборам Республики Беларусь от 28.11.2007 № 109 (с изм. по состоянию на 10.12.2008);

2.3. таможенного органа о состоянии расчетов с бюджетом по форме, утвержденной постановлением Государственного таможенного комитета от 22.10.2002 № 89 «Об утверждении формы справки таможенного органа о состоянии расчетов с бюджетом по таможенным платежам» (с изм по состоянию на 15.06.2006);

3. Документы, подтверждающие, что основным видом осуществляемой плательщиком деятельности является вид деятельности, включенный в перечень отраслей и видов деятельности, имеющих сезонный характер (в случае предоставления налогового кредита при осуществлении производства и (или) реализации товаров (работ и услуг), которые носят сезонный характер). Перечень отраслей и видов деятельности, имеющих сезонный характер, утвержден постановлением Совета Министров Республики Беларусь от 28.07.2006 № 950 «О мерах по реализации Указа Президента Республики Беларусь от 28 марта 2006 г. № 182» (с изм по состоянию на 06.10.2008).

Принятие решения о предоставлении налогового кредита составляет достаточно длительный период.

Республиканские органы государственного управления, иные государственные организации, подчиненные Правительству Республики Беларусь, облисполкомы (Минский горисполком) проводят анализ представленных плательщиками вместе с заявлением материалов. На основе этого анализа подготавливается заключение о целесообразности предоставления налогового кредита и в 10-дневный срок соответствующий проект решения Президента Республики Беларусь направляется на согласование в Министерство экономики, Министерство финансов, Министерство по налогам и сборам, Государственный таможенный комитет (в случае предоставления налогового кредита по уплате таможенных платежей) и Министерство юстиции. Причем в Положении Указа № 182 не оговорено, с какой даты исчисляется 10-дневный срок: даты получения заявления или даты подготовки заключения. К этому сроку добавляется срок согласования указанными государственными органами проекта решения, а также срок согласования с Комитетом государственного контроля. Только согласованный с данными государственными органами проект решения подлежит согласованию с Комитетом государственного контроля.

В проекте решения должны предусматриваться:

* полное наименование плательщика, претендующего на получение налогового кредита;
* виды налогов, по которым предоставляются налоговый кредит;
* срок действия налогового кредита;
* размер процентов за пользование налоговым кредитом;
* сроки и порядок уплаты налогов и пени, а также процентов за предоставление налогового кредита;
* условие уплаты текущих платежей в бюджет (платежей по налогам, осуществляемых плательщиком в период действия налогового кредита);
* направления использования средств, высвобождаемых в связи с предоставлением, налогового кредита;
* наименование и количество товаров, перемещаемых через таможенную границу Республики Беларусь, в отношении которых предоставляются налоговый кредит по уплате таможенных платежей, а также цель их использования;
* наименования республиканских органов государственного управления, иных государственных организаций, подчиненных Правительству Республики Беларусь, облисполкомов (Минского горисполкома), осуществляющих контроль за выполнением принятого решения;
* меры ответственности плательщиков, применяемые в случае невыполнения условий предоставления налогового кредита, а также в случае нецелевого использования высвобождаемых средств в связи с их предоставлением и (или) товаров, в отношении которых предоставлен налоговый кредит по уплате таможенных платежей.

После согласования с Комитетом государственного контроля проект решения вносится соответствующими республиканскими органами государственного управления, иными государственными организациями, подчиненными Правительству Республики Беларусь, облисполкомами (Минским горисполкомом) в Совет Министров Республики Беларусь для рассмотрения и направления Президенту Республики Беларусь.

В случае принятия Президентом Республики Беларусь решения о предоставлении налогового кредита копия этого решения направляется Советом Министров Республики Беларусь:

* + – плательщику, которому предоставлен налоговый кредит;
  + – в Министерство экономики, Министерство финансов, Министерство по налогам и сборам, Государственный таможенный комитет (в случае предоставления налогового кредита по уплате таможенных платежей);
  + – в республиканские органы государственного управления, иные государственные организации, подчиненные Правительству Республики Беларусь, облисполкомы (Минский горисполком), на которые возложен контроль за выполнением принятого решения.

**ПОРЯДОК отражения в бухгалтерском учете**

Порядок отражения в бухгалтерском учете налогового кредита, предоставленного организации, установлен в Инструкции о порядке отражения в бухгалтерском учете налогового кредита, утвержденного постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 22.04.2008 № 72 (с изм. по состоянию на 11.12.2008, далее - Инструкция № 72).

При отражении полученного налогового кредита в бухгалтерском учете производятся следующие записи.

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Содержание операции | Корреспонденция счетов | | Основание для записи |
| Дебет | Кредит |
| Оформленные (предоставленные) суммы налогового кредита | 68 «Расчеты по налогам и сборам» | 66 или 67 субсчет «Налоговый кредит предоставленный» | Решение о предоставлении налогового кредита, бухгалтерская справка |
| Оформленные (предоставленные) суммы налогового кредита | 66 или 67 субсчет «Налоговый кредит предоставленный» | 86 субсчет «Налоговый кредит» | Решение о предоставлении налогового кредита, бухгалтерская справка |
| Сумма использованного налогового кредита по целевому назначению | 86 субсчет «Налоговый кредит» | 66 или 67 субсчет «Налоговый кредит предоставленный» | Бухгалтерская справка |
| Сумма погашенного налогового кредита | 66 или 67 субсчет «Налоговый кредит предоставленный» | 51 «Расчетный счет» или счета учета расчетов | Выписка банка по расчетному (текущему) счету, бухгалтерская справка |

Налоговый кредит предоставляется на платной основе. Согласно п. 10 Положения Указа № 182 за пользование налоговым кредитом юридические лица и индивидуальные предприниматели уплачивают проценты в размере не менее 1/2 ставки рефинансирования Национального банка, действующей на день уплаты кредита. Проценты за пользование налоговым кредитом исчисляются с суммы платежа, подлежащего внесению в погашение сумм налогов, по которым он предоставлен, и уплачиваются одновременно с этими платежами.

В настоящее время постановлением Правления Национального банка Республики Беларусь от 31.12.2008 № 215 «О ставке рефинансирования национального банка республики Беларусь» ставка рефинансирования Национального банка Республики Беларусь установлена в размере 14% годовых. Следовательно, проценты за каждый день за каждый день пользования налоговым кредитом уплачиваются в размере 0,0194 %.

Согласно Инструкции № 72 при отражении процентов за пользование налоговым кредитом в бухгалтерском учете производятся следующие записи.

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Содержание операции | Корреспонденция счетов | | Основание для записи |
| Дебет | Кредит |
| Сумма процентов, начисленных за пользование налоговым кредитом | 91 «Операционные доходы и расходы» | 68 субсчет «Проценты по налоговому кредиту» | Бухгалтерская справка |
| Сумма процентов, перечисленная за пользование налоговым кредитом | 68 субсчет «Проценты по налоговому кредиту» | Счет 51 или счета учета расчетов | Выписка банка по расчетному (текущему) счету, бухгалтерская справка |

Ранее сумма процентов, уплаченная за пользование налоговым кредитом, в зависимости от целей предоставления кредита отражалась по дебету счетов 08 «Вложения во внеоборотные активы», 20 «Основное производство», 26 «Общехозяйственные расходы», 44 «Расходы на реализацию», 91 «Операционные доходы и расходы» в корреспонденции с кредитом счетов учета денежных средств или расчетов.

Законом Республики Беларусь «О налогах на доходы и прибыль» не предусмотрено отнесение на затраты, учитываемые при налогообложении, суммы процентов, уплаченной за пользование налоговым кредитом.

Вместе с тем согласно подп. 4-2.6 ст. 3 названного Закона к прочим затратам, учитываем при налогообложении налогом на прибыль, относятся проценты по полученным кредитам, за исключением процентов по просроченным кредитам, а также кредитам, связанным с приобретением основных средств, нематериальных активов и иных внеоборотных (долгосрочных) активов.

Таким образом, указанная норма позволяет сделать вывод, что проценты за пользование налоговым кредитом могут относиться на затраты, учитываемые при налогообложении при условии, что данные проценты не являются процентами по просроченным налоговым кредитам, а также по налоговым кредитам, связанным с приобретением основных средств, нематериальных активов и иных внеоборотных (долгосрочных) активов.

**Ответственность за нарушение условий предоставления налогового кредита**

В Положении Указа № 182 предусмотрены случаи, когда действие налогового кредита прекращается. К таким случаям относятся:

* + – досрочная уплата плательщиком сумм налогов, пени и процентов по ним;
  + – нарушение плательщиком условий предоставления и погашения налогового кредита, образование у плательщика задолженности по уплате текущих платежей по налогам в бюджет. Под текущими платежами понимаются платежи по налогам, осуществляемые плательщиком в период действия налогового кредита.

При нарушении условий предоставления или погашения налогового кредита плательщики утрачивают право пользования налоговым кредитом. Суммы налогов, пени и проценты за пользование налоговым кредитом взыскиваются с них за весь период пользования с начислением пени за каждый день просрочки в размере ставки рефинансирования Национального банка, действующей на день взыскания. При этом пеня начисляется, начиная со дня, следующего за днем окончания установленных налоговым законодательством сроков уплаты суммы налогов и процентов за пользование налоговым кредитом, до их уплаты, включая день их внесения в бюджет.

Указанные операции в бухгалтерском учете отражаются следующими записями.

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Содержание операции | Корреспонденция счетов | | Основание для записи | |
| Дебет | Кредит |
| Сумма пени, начисленная за не погашенные в установленные сроки налоговый кредит, проценты за пользование налоговым кредитом, а также за нецелевое использование налогового кредита | Счет 99 «Прибыли и убытки | 68 субсчет «Штрафные санкции» | Бухгалтерская справка | |
| Сумма пени, перечисленная за не погашенные в установленные сроки налоговый кредит, проценты за пользование налоговым кредитом, а также за нецелевое использование налогового кредита | 68 субсчет «Штрафные санкции» | 51 «Расчетный счет» или счета учета расчетов | Выписка банка по расчетному (текущему) счету, бухгалтерская справка | |
|  | | | |  |

**СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ**

1. Конституция Республики Беларусь. Принята на республиканском референдуме 24 ноября 1996г. ЮРИДИЧЕСКАЯ СПРАВОЧНО-ИНФОРМАЦИОННАЯ АВТОМАТИЗИРОВАННАЯ СИСТЕМА «ЮСИАС» - 2009г.
2. Гражданский кодекс Республики Беларусь от 7 декабря 1998 г. № 218-З. Принят Палатой представителей 28 октября 1998 года. Одобрен Советом Республики 19 ноября 1998 года. (Ведомости Национального собрания Республики Беларусь, 1999 г., № 7-9, ст.101). ЮРИДИЧЕСКАЯ СПРАВОЧНО-ИНФОРМАЦИОННАЯ АВТОМАТИЗИРОВАННАЯ СИСТЕМА «ЮСИАС» - 2009г.
3. Закон Республики Беларусь «О бухгалтерском учете и отчетности» от 18 октября 1994 года № 3321-XII (Ведомости Верховного Совета Республики Беларусь, 1994 г., № 34, ст.566). ЮРИДИЧЕСКАЯ СПРАВОЧНО-ИНФОРМАЦИОННАЯ АВТОМАТИЗИРОВАННАЯ СИСТЕМА «ЮСИАС» - 2009г.
4. Годунов В.Н. Комментарий к Гражданскому кодексу Республики Беларусь с приложением актов законодательства и судебной практики (постатейный): В 3 кн. Кн. 2. Разд. III. Общая часть обязательственного права. Раздел IV. Отдельные виды обязательств (главы 30-50) / Отв. ред. и руководитель авторского коллектива В.Ф. Чигир. – Мн.: Амалфея, 2005.
5. Гражданское право: Учебник Автор: Алексеев С.С., Гонгало Б.М. М.: 2006г. – 480с.
6. Гражданское право. **Автор:** ["Фоков А.П., Попонов Ю.Г., Черкашина И.Л. и др."](http://www.book.ru/authors/Фоков%20А.П.,%20Попонов%20Ю.Г.,%20Черкашина%20И.Л.%20и%20др.) Издательство: ["КноРус"](http://www.book.ru/publishers/КноРус). 2008.
7. Колбасин Д.А. Гражданское право. Общая часть. - Мн.: ПолиБиг. По заказу общественного объединения «Молодежное научное общество». 1999. - 360с.
8. Хозяйственное право Республики Беларусь: Практическое пособие / С. С. Вабищевич. – Мн.: Молодежное науч. об-во, 2002. – 398с.
9. Хозяйственное право Республики Беларусь. Особенная часть. Практ. пособие – Мн.: «МНО», 2001. – 318с.