

МІНІСТЭРСТВА
ПА ПАДАТКАХ І ЗБОРАХ
РЭСПУБЛІКІ БЕЛАРУСЬ

вул. Савецкая, 9, 220010, г. Мінск
тэл. 8 (017) 229 79 71, 229 79 72, факс 222 66 87
e-mail: mns@nalog.gov.by

МИНИСТЕРСТВО
ПО НАЛОГАМ И СБОРАМ
РЕСПУБЛИКИ БЕЛАРУСЬ

ул. Советская, 9, 220010, г. Минск
тел. 8 (017) 229 79 71, 229 79 72, факс 222 66 87
e-mail: mns@nalog.gov.by

18.04.2025 № 4-2-21/01461

На № _____ ад _____

Инспекции МНС по областям
и г. Минску

Ассоциация налогоплательщиков
info@taxpayer.by

Палата налоговых консультантов
info@pnkbel.by

О налогообложении иностранных
организаций, осуществляющих
деятельность на территории
Республики Беларусь через
постоянное представительство

Министерство по налогам и сборам (далее – МНС) в связи с изменениями Налогового кодекса Республики Беларусь направляет для использования в работе актуализированные рекомендации по вопросам налогообложения иностранных организаций, осуществляющих деятельность на территории Республики Беларусь через постоянное представительство.

Письмо МНС от 20.03.2024 № 4-2-21/00850 не подлежит применению за отчетные (налоговые) периоды, наступающие с 01.01.2025.

Настоящую информацию довести для сведения подведомственных инспекций МНС.

Приложение: на 39 л. в 1 экз.

Заместитель Министра

С.В.Еськова

Рекомендации по вопросам налогообложения иностранных организаций,
осуществляющих деятельность на территории Республики Беларусь
через постоянное представительство

СОДЕРЖАНИЕ

Налоговые обязанности иностранной организации в связи с деятельностью на территории Республики Беларусь через постоянное представительство	2
Понятие постоянного представительства иностранной организации	5
Постановка на учет иностранных организаций в связи с деятельностью на территории Республики Беларусь через постоянное представительство	10
Особенности для иностранных организаций, осуществляющих деятельность в Республике Беларусь через несколько постоянных представительств	14
Особенности представления налоговых деклараций (расчетов) и исполнения налоговых обязательств	15
НДС	17
Налог на прибыль	21
Затраты, учитываемые при налогообложении прибыли иностранной организации, осуществляющей деятельность в Республике Беларусь через постоянное представительство	22
Алгоритмы действий, когда доходы иностранной организации, осуществляющей деятельность в Республике Беларусь через постоянное представительство, являются объектом налогообложения налогом на доходы.	29
Налоги, по которым иностранные организации признаются налоговыми агентами	31
Налог на доходы	31
Подходный налог с физических лиц	33
Проведение налогового контроля	37
Виды проверок, проводимых налоговыми органами	37
Типичные нарушения иностранными организациями налогового законодательства Республики Беларусь	37
Снятие иностранной организации с учета	39

Налоговые обязанности иностранной организации
в связи с деятельностью на территории Республики Беларусь
через постоянное представительство

Статьей 14 Налогового кодекса Республики Беларусь (далее – Кодекс) иностранные организации отнесены к плательщикам: плательщиками налогов, сборов (пошлин) (далее – плательщики) признаются организации, на которых в соответствии с законодательством возложена обязанность уплачивать налоги, сборы (пошлины) (пункт 1 статьи 14 Кодекса). При этом под организациями понимаются в том числе иностранные и международные организации, в том числе не являющиеся юридическими лицами (подпункт 2.2 пункта 2 статьи 14 Кодекса).

Иностранной организацией признается организация, местом нахождения которой не является Республика Беларусь (пункт 2 статьи 15 Кодекса). *Иностранная организация исполняет налоговые обязательства только по деятельности, осуществляемой в Республике Беларусь, или в отношении доходов от источников в Республике Беларусь, а также в отношении имущества, расположенного на территории Республики Беларусь* (часть вторая пункта 3 статьи 15 Кодекса).

Обязанности иностранной организации как *плательщика* установлены статьей 22 Кодекса и включают, в том числе обязанности:

- стать на учет в налоговых органах в случаях, установленных Кодексом (подпункт 1.1 пункта 1 статьи 22 Кодекса);
- уплачивать установленные законодательством налоги, сборы (пошлины) (подпункт 1.2 пункта 1 статьи 22 Кодекса);
- вести в установленном порядке учет доходов (расходов) и иных объектов налогообложения, если такая обязанность предусмотрена налоговым или таможенным законодательством (подпункт 1.3 пункта 1 статьи 22 Кодекса);
- представлять в налоговый орган по месту постановки на учет:
- налоговые декларации (расчеты), а также другие документы и (или) информацию, необходимые для исчисления, уплаты и взыскания налогов, сборов (пошлин) (подпункт 1.4.1 пункта 1 статьи 22 Кодекса);
- годовую индивидуальную отчетность не позднее 31 марта года, следующего за отчетным, а также положение об учетной политике (далее – учетная политика). Обязанность представлять такую отчетность и учетную политику не распространяется на иностранные организации, не осуществляющие деятельность, которая согласно статье 180 Кодекса рассматривается как деятельность на территории Республики Беларусь через постоянное представительство.

Иностранная организация при возникновении обстоятельств, указанных в подпунктах 1.5 и 1.6 пункта 1 статьи 70 Кодекса, представляет в налоговый орган учетную политику не позднее тридцати календарных дней со дня постановки на учет или обновления сведений о постановке на учет в Государственном реестре плательщиков (иных обязанных лиц) в связи с возникновением таких обстоятельств. Положения части четвертой подпункта 1.4.2 пункта 1 статьи 22 Кодекса не распространяются на случай, когда иностранной организацией учетная политика представлена ранее, а также не применяются в случае, указанном в части шестой пункта 2 статьи 70 Кодекса.

В случае внесения в учетную политику изменений и (или) дополнений организация представляет эти изменения и (или) дополнения не позднее 31 марта отчетного года, а в случае внесения в учетную политику изменений и (или) дополнений, обусловленных вступившими в силу в период с 1 марта по 31 декабря отчетного года изменениями законодательства или наступлением в этом периоде иных обстоятельств, организация представляет эти изменения и (или) дополнения в срок не позднее тридцати календарных дней с даты утверждения руководителем организации и (или) иным уполномоченным лицом (органом) таких изменений и (или) дополнений (подпункт 1.4.2 пункта 1 статьи 22 Кодекса);

- представлять в налоговый орган необходимые для исчисления, уплаты и взыскания налогов, сборов (пошлин) документы (их копии), иную информацию, касающуюся деятельности и имущества плательщика (подпункт 1.6 пункта 1 статьи 22 Кодекса);

- подписать акт (справку) проверки (подпункт 1.7 пункта 1 статьи 22 Кодекса);

- сообщать по установленной форме в налоговый орган по месту постановки на учет в порядке и сроки, установленные законодательными актами, сведения, обязанность сообщения которых для плательщиков предусмотрена такими законодательными актами, а также сообщать не позднее десяти рабочих дней со дня изменения сведений, ранее сообщенных иностранной организацией при постановке на учет в налоговом органе, – о таком изменении. Сообщение представляется при каждом последующем изменении таких сведений в электронной форме (подпункт 1.9.7 пункта 1 статьи 22 Кодекса);

- обеспечивать в течение сроков, установленных законодательством, сохранность документов бухгалтерского учета, учета доходов (расходов) и иных объектов налогообложения, других документов и сведений, необходимых для налогообложения (подпункт 1.14 пункта 1 статьи 22 Кодекса);

- исполнять другие обязанности, установленные налоговым или таможенным законодательством (подпункт 1.19 пункта 1 статьи 22 Кодекса).

Иностранные организации в отношении деятельности, которая согласно статье 180 Кодекса рассматривается как деятельность на территории Республики Беларусь через постоянное представительство, обязаны соблюдать требования законодательства о *бухгалтерском учете и отчетности* (пункт 3 статьи 22 Кодекса).

Являясь плательщиками Республики Беларусь, иностранные организации обязаны обеспечить ведение *налогового учета*. Налоговым учетом признается осуществление плательщиками учета объектов налогообложения и определения налоговой базы по налогам, сборам (пошлинам) путем расчетных корректировок к данным бухгалтерского учета, если иное не установлено налоговым законодательством (пункт 1 статьи 39 Кодекса). Налоговый учет основывается на данных бухгалтерского учета и (или) на иных документально подтвержденных данных об объектах, подлежащих налогообложению либо связанных с налогообложением (пункт 2 статьи 39 Кодекса).

Обязанность предоставить *перевод документов*, составленных на иностранном языке, представляемых в налоговые органы, определена в пункте 4 статьи 22 Кодекса, в соответствии с которым:

- составленные на иностранном языке документы должны сопровождаться переводом на белорусский или русский язык. Верность перевода или подлинность подписи переводчика должны быть засвидетельствованы нотариусом или другим должностным лицом, имеющим право совершать такое нотариальное действие, либо перевод должен быть заверен Белорусской торгово-промышленной палатой (ее унитарным предприятием, его представительством или филиалом). Однако свидетельствование (заверение) *не требуется* в отношении переводов:

- документов, подтверждающих для целей применения положений международных договоров Республики Беларусь по вопросам налогообложения, что иностранная организация имеет постоянное местонахождение в иностранном государстве, физическое лицо является резидентом иностранного государства;

- заключений для подтверждения зарубежных затрат; договоров, первичных учетных документов и иных документов, составленных иностранными организациями, относящихся к затратам (внебюджетным расходам), понесенным за пределами Республики Беларусь для целей деятельности иностранной организации на территории Республики Беларусь через постоянное представительство.

Иностранная организация исполняет функции налогового агента в установленных Кодексом случаях. Статьей 23 Кодекса установлены следующие обязанности *налогового агента*:

- исчислять, удерживать из денежных средств, причитающихся плательщику и перечислять в бюджет соответствующие налоги, сборы (пошлины) (подпункт 3.1 пункта 3 статьи 23 Кодекса);
- по каждому плательщику вести учет начисленных и выплаченных доходов, удержанных и перечисленных в бюджет соответствующих налогов, сборов (пошлин) и выдавать плательщикам по их обращениям по установленной форме справки о доходах, исчисленных и удержанных налогах (подпункт 3.2 пункта 3 статьи 23 Кодекса);
- представлять по требованию налоговых органов документы и (или) информацию, необходимые для осуществления контроля за правильностью исчисления, удержания и перечисления в бюджет соответствующих налогов, сборов (пошлин) (подпункт 3.3 пункта 3 статьи 23 Кодекса);
- 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) (подпункт 3.4 пункта 3 статьи 23 Кодекса);
- исполнять другие обязанности, установленные настоящим Кодексом и иными актами налогового законодательства (подпункт 3.5 пункта 3 статьи 23 Кодекса).

Понятие постоянного представительства иностранной организации

Постоянным представительством иностранной организации, расположенным на территории Республики Беларусь, признаются согласно *статье 180* Кодекса:

- *филиал иностранного юридического лица или иное постоянное место деятельности*, через которое иностранная организация полностью или частично осуществляет предпринимательскую и иную деятельность на территории Республики Беларусь, за исключением предусмотренной абзацами вторым - пятым части первой пункта 5 статьи 180 Кодекса (подпункт 1.1 пункта 1 статьи 180 Кодекса);
- организация или физическое *лицо*, осуществляющие деятельность, за исключением предусмотренной абзацами вторым - пятым части первой пункта 5 статьи 180 Кодекса, от имени иностранной организации и (или) в ее интересах и (или) имеющие и использующие полномочия

иностранной организации на заключение контрактов или согласование их существенных условий (так называемый зависимый агент) (подпункт 1.2 пункта 1 статьи 180 Кодекса).

Если иностранная организация осуществляет предпринимательскую и иную деятельность, используя несколько постоянных мест деятельности, расположенных на территории Республики Беларусь, в каждом из которых выполняются определенные функции, направленные на получение общего результата, признание наличия постоянного представительства иностранной организации производится налоговыми органами с учетом деятельности всех постоянных мест деятельности иностранной организации, расположенных на территории Республики Беларусь (пункт 2 статьи 180 Кодекса).

Согласно положениям подпункта 1.1 пункта 1 статьи 180 Кодекса и статьи «Постоянное представительство» международных договоров об избежании двойного налогообложения филиал относится к постоянному представительству.

Для целей объекта налогообложения налогом на прибыль в качестве критерия для определения постоянного представительства в связи с выполнением работ, оказанием услуг принимаются во внимание сроки, установленные пунктами 3 и 4 статьи 180 Кодекса, статьей «Постоянное представительство» соответствующего международного договора об избежании двойного налогообложения.

Если иностранная организация *выполняет работы и (или) оказывает услуги на территории Республики Беларусь*, место выполнения работ, оказания услуг иностранной организации с начала его существования признается постоянным представительством иностранной организации при условии, что указанная деятельность осуществляется *в течение периода, превышающего сто восемьдесят дней* непрерывно или в совокупности в любом двенадцатимесячном периоде, начинающемся или заканчивающемся в соответствующем налоговом периоде (пункт 3 статьи 180 Кодекса).

Строительная площадка, монтажный или сборочный объект с начала её (его) существования признаются постоянным представительством иностранной организации, если такие площадка или объект существуют на территории Республики Беларусь *в течение периода, превышающего сто восемьдесят дней* в любом двенадцатимесячном периоде, начинающемся или заканчивающемся в соответствующем налоговом периоде (часть первая пункта 4 статьи 180 Кодекса).

К строительной площадке, монтажному или сборочному объекту иностранной организации на территории Республики Беларусь относятся место строительства новых, реконструкции, модернизации, технической

модернизации, расширения, технического переоснащения и (или) ремонта существующих объектов недвижимого имущества (за исключением воздушных и морских судов, судов внутреннего плавания и космических объектов), а также место строительства и (или) монтажа, ремонта, реконструкции, модернизации, технической модернизации, расширения и (или) технического переоснащения сооружений, машин и оборудования, функционирование которых требует жесткого крепления на фундаменте или к конструктивным элементам капитальных строений (зданий, сооружений).

В случае осуществления разработки проектной документации иными иностранными организациями за пределами Республики Беларусь в срок существования строительной площадки не включается срок выполнения таких работ.

В случае осуществления иностранной организацией разработки проектной документации за пределами Республики Беларусь срок выполнения таких работ и прибыль от их выполнения не включаются соответственно в срок существования постоянного представительства такой иностранной организации в Республике Беларусь и в прибыль от осуществления деятельности через него.

При определении срока существования строительной площадки, монтажного или сборочного объекта *время, затраченное подрядчиком на других строительных площадках и (или) объектах, которые не связаны со строительной площадкой и (или) объектом, не учитывается.*

Началом существования строительной площадки признается более ранняя из следующих дат:

- дата подписания акта о передаче площадки подрядчику (акта о допуске персонала субподрядчика для выполнения его части совокупного объема работ);
- дата фактического начала работ.

Окончанием существования строительной площадки является дата подписания заказчиком (застройщиком) акта сдачи-приемки работ (акта передачи объекта) или предусмотренного договором комплекса работ. Окончанием работ субподрядчика считается дата подписания акта сдачи-приемки работ генеральному подрядчику. Если акт сдачи-приемки не оформлялся или работы фактически окончились до или после подписания такого акта, строительная площадка считается прекратившей существование (работы субподрядчика считаются законченными) на дату фактического окончания подготовительных, строительных или монтажных работ, входящих в объем работ соответствующего лица на данной строительной площадке (пункт 4 статьи 180 Кодекса).

Если для выполнения работ привлекаются субподрядчики, то период времени, затраченный субподрядчиком, считается временем, затраченным генподрядчиком (организацией, привлекающей субподрядчиков).

Вместе с тем для целей объекта налогообложения налогом на прибыль принимаются также во внимание *сроки, установленные статьей «Постоянное представительство» международных договоров об избежании двойного налогообложения* (https://nalog.gov.by/international/double_taxation/) в качестве критерия для определения постоянного представительства. В частности, сроки, установленные названной статьей в отношении деятельности на строительной площадке, монтажном или сборочном объектах, представлены в таблице.

Период, месяцы	Название страны
6	Бангладеш, Вьетнам, Индия, Индонезия, Катар, Кувейт, Латвия, Султанат Оман, Пакистан, Саудовская Аравия, Сирия, Таиланд, Туркменистан, Эстония
9	Венесуэла, Лаос, Ливан, Эквадор
12	Австрия, Азербайджан, Армения, Бахрейн, Бельгия, Болгария, Великобритания, Венгрия, Гонконг, Грузия, Египет, Израиль, Иран, Ирландия, Испания, Италия, Казахстан, Кипр, Корейская Народная Демократическая Республика, Корея, Кыргызстан, Литва, Северная Македония, Молдова, Монголия, Нидерланды, Объединенные Арабские Эмираты, Польша, Румыния, Сербия, Сингапур, Словакия, Словения, Таджикистан, Турция, Узбекистан, Финляндия, Хорватия, Чехия, Швейцария, Швеция, ЮАР, Япония
18	Китай
24	Дания, Франция
36	США

В отношении других услуг статьей «Постоянное представительство» некоторых международных договоров об избежании двойного налогообложения также установлены более длительные сроки, чем указанные в пункте 3 статьи 180 Кодекса.

Когда постоянное представительство иностранной организации не возникает

Иностранная организация не признается имеющей постоянное представительство при осуществлении деятельности через зависимого агента, если при организации и осуществлении деятельности от имени иностранной организации и (или) в ее интересах организация или физическое лицо действуют в рамках осуществления своей обычной деятельности. Под обычной деятельностью понимается деятельность,

которая осуществляется самостоятельно и не подвергается указаниям или контролю со стороны иностранной организации и при осуществлении которой предпринимательский риск за ее результаты лежит на организации или физическом лице, а не на иностранной организации, которую они представляют (часть вторая и третья подпункта 1.2 пункта 1 статьи 180 Кодекса).

Не признается постоянным представительством иностранной организации в Республике Беларусь организация, физическое лицо или место, используемое ею исключительно для одной или нескольких следующих целей:

- хранение, демонстрация или поставка товаров. Поставкой считаются доставка и отгрузка товаров без их реализации на территории Республики Беларусь через постоянное представительство иностранной организации;
- закупка товаров, (работ, услуг), имущественных прав для иностранной организации;
- сбор или распространение информации для иностранной организации;
- осуществление иных видов деятельности, если при этом деятельность в целом носит подготовительный или вспомогательный характер.

Указанные виды деятельности не приводят к образованию постоянного представительства иностранной организации на территории Республики Беларусь при условии, что эти виды деятельности отдельно либо в совокупности носят подготовительный или вспомогательный характер.

Виды деятельности иностранной организации на территории Республики Беларусь рассматриваются как подготовительные или вспомогательные, если они носят такой характер по отношению к деятельности иностранной организации, за осуществление которой иностранная организация получает выручку (пункт 5 статьи 180 Кодекса).

Ввоз иностранной организацией в Республику Беларусь или вывоз из Республики Беларусь товаров, иное перемещение товаров или иного имущества при отсутствии признаков постоянного представительства иностранной организации, определенных пунктом 1 статьи 180 Кодекса, не приводят к образованию постоянного представительства этой иностранной организации в Республике Беларусь (пункт 6 статьи 180 Кодекса).

Иностранные организации, чья деятельность составляет постоянное представительство, имеют права и несут обязанности в сфере налогообложения, как и белорусские организации.

Постановка на учет иностранных организаций
в связи с деятельностью на территории Республики Беларусь
через постоянное представительство

Порядок постановки на учет иностранных организаций установлен статьей 70 Кодекса и предусматривает, в частности, следующее.

Иностранные организации подлежат постановке на учет в налоговом органе *по их заявлению*, подаваемому:

- иностранной организацией, открывшей *филиал*, – в налоговый орган по месту нахождения филиала не позднее *десяти рабочих дней* со дня его открытия.

Справочно. Филиалом иностранного юридического лица является его обособленное подразделение, открытое и расположенное на территории Республики Беларусь, осуществляющее все или часть его функций, в том числе функции представительства.

Иностранное юридическое лицо может осуществлять предпринимательскую деятельность на территории Республики Беларусь посредством открытия филиала (часть первая и вторая пункта 3 статьи 51¹ Гражданского кодекса Республики Беларусь (далее – ГК)).

Иностранная организация не может осуществлять предпринимательскую деятельность на территории Республики Беларусь посредством открытия представительства, если иное не предусмотрено международными договорами Республики Беларусь (часть вторая пункта 2 статьи 51¹ ГК).

Порядок открытия на территории Республики Беларусь филиалов иностранных юридических лиц установлен постановлением Совета Министров Республики Беларусь от 16.11.2024 № 846 «Об изменении постановлений Совета Министров Республики Беларусь».

Регламент административной процедуры, осуществляемой в отношении субъектов хозяйствования, по подпункту 12.8.1 «Открытие на территории Республики Беларусь представительства иностранного юридического лица, иной организации, зарегистрированной в установленном порядке в иностранном государстве, филиала иностранного юридического лица», утвержден постановлением Министерства юстиции Республики Беларусь от 24.03.2022 № 53 (<https://etalonline.by/document/?regnum=W22238025>).

Представительство иностранной организации либо филиал иностранного юридического лица считаются открытыми на территории Республики Беларусь с даты внесения записи об их открытии в реестр представительств иностранных организаций и филиалов иностранных юридических лиц, если иное не предусмотрено законодательством (часть первая пункта 5 статьи 51¹ ГК).

Поиск представительств иностранных организаций и филиалов иностранных юридических лиц в реестре представительств иностранных организаций и филиалов иностранных юридических лиц доступен на веб-портале Единого государственного регистра юридических лиц и индивидуальных предпринимателей (<https://egr.gov.by/egrn/index.jsp?content=eFindForeign>).

Сроки, установленные статьей «Постоянное представительство» международных договоров об избежании двойного налогообложения, не принимаются во внимание для целей постановки иностранной организации на учет в налоговом органе и направления ею нижеуказанных заявления или сообщения – постановка на учет и направление нижеуказанных заявления или сообщения осуществляются согласно правилам статьи 70 Кодекса.

К заявлению прилагаются:

оригинал и копия доверенности руководителю филиала;

копия учредительного документа иностранной организации.

Постановка на учет иностранной организации, указанной в части первой подпункта 1.5 пункта 1 статьи 70 Кодекса, обновление о ней сведений о постановке на учет в Государственном реестре плательщиков (иных обязанных лиц) осуществляются при условии открытия ею текущего (расчетного) счета в банке на территории Республики Беларусь. Положения части третьей подпункта 1.5 пункта 1 статьи 70 Кодекса не применяются в случае, указанном в части шестой пункта 2 статьи 70 Кодекса;

- иностранной организацией, планирующей осуществлять на территории Республики Беларусь деятельность *через организацию или физическое лицо*, признаваемые постоянным представительством иностранной организации, – соответственно в налоговый орган по месту нахождения такой организации или по месту жительства такого физического лица *до начала* осуществления такой деятельности.

К заявлению прилагаются:

оригинал и копия контракта (договора) иностранной организации с организацией или физическим лицом, через которых иностранная организация планирует осуществлять свою деятельность на территории Республики Беларусь;

оригинал и копия доверенности или иного документа, подтверждающего полномочия на совершение сделок, иных юридически значимых действий от имени иностранной организации, включая полномочия на представление ее интересов в отношениях, регулируемых налоговым законодательством;

копия учредительного документа иностранной организации;

копия выписки из торгового регистра страны места нахождения иностранной организации или иное эквивалентное доказательство ее юридического статуса в соответствии с законодательством страны ее места нахождения (подпункт 1.6 пункта 1 статьи 70 Кодекса, для иностранных организаций, указанных в подпункте 1.2 пункта 1 статьи 180 Кодекса).

Документы, составленные на иностранном языке, должны быть переведены на белорусский или русский язык. Верность перевода

или подлинность подписи переводчика должны быть засвидетельствованы нотариально либо дипломатическими представительствами или консульскими учреждениями Республики Беларусь.

Выписка из торгового регистра страны места нахождения иностранной организации или иное эквивалентное доказательство ее юридического статуса в соответствии с законодательством страны ее места нахождения должны быть выданы не позднее шести месяцев до дня представления документов для постановки на учет в налоговом органе Республики Беларусь.

Копия выписки из торгового регистра страны места нахождения иностранной организации или иное эквивалентное доказательство ее юридического статуса в соответствии с законодательством страны ее места нахождения должны быть оформлены в соответствии с законодательством выдавшего ее государства, удостоверены компетентными органами этого государства и легализованы в дипломатических представительствах или консульских учреждениях Республики Беларусь, если иное не предусмотрено международными договорами Республики Беларусь.

Форма заявления о постановке на учет в налоговом органе иностранной организации установлена приложением 2 к постановлению Министерства по налогам и сборам Республики Беларусь (далее – МНС) от 31.12.2010 № 96 «О постановке и снятии с учета в налоговых органах».

Регламенты административных процедур по постановке иностранных организаций в налоговый орган на учет утверждены постановлением МНС от 25.01.2022 № 2 «Об утверждении регламентов административных процедур».

Если иностранная организация состоит на учете в налоговом органе, то она обязана в порядке и сроки, указанные в пункте 1 статьи 70 Кодекса, сообщать в налоговый орган о возникновении указанных в этом пункте обстоятельств. *Форма сообщения плательщика – иностранной организации* установлена приложением 29 к постановлению МНС от 26.04.2013 № 14 «Об осуществлении налоговыми органами административных процедур и установлении форм документов» (далее – Постановление от 26.04.2013 № 14). Одновременно представляются документы, указанные в пункте 1 статьи 70 Кодекса, *обязанность по представлению которых отсутствовала при постановке иностранной организации на учет в налоговом органе* (пункт 3 статьи 70 Кодекса).

В частности, иностранные организации, осуществляющие деятельность на территории Республики Беларусь через постоянное представительство и состоящие на основании подпункта 1.5 пункта 1 статьи 70 Кодекса на учете в налоговых органах Республики Беларусь

на 19.11.2024 (дату вступления в силу Закона Республики Беларусь от 13.11.2023 № 312-З «Об изменении кодексов», далее – Закон № 312-З), в соответствии с частью второй статьи 6 Закона № 312-З для продолжения осуществления предпринимательской деятельности на территории Республики Беларусь обязаны в течение шести месяцев после вступления в силу Закона, то есть *до 19 мая 2025 года* либо:

- открыть филиал;
- создать юридическое лицо;
- войти в состав организации на территории Республики Беларусь;
- прекратить деятельность в порядке, определенном законодательством.

Иностранная организация, открывшая филиал, обязана согласно пункту 3 статьи 70 Кодекса с учетом подпункта 1.5 пункта 1 статьи 70 Кодекса направить в налоговый орган (по месту нахождения филиала в течение десяти рабочих дней со дня его открытия) вышеуказанное сообщение с приложением к нему документов, указанных в части второй подпункта 1.5 пункта 1 статьи 70 Кодекса (оригинала и копии доверенности руководителю филиала и копии учредительного документа иностранной организации), обязанность по представлению которых отсутствовала при постановке иностранной организации на учет.

Учетный номер плательщика (далее – УНП) присваивается иностранной организации единожды и сохраняется за ней, в том числе при возникновении обстоятельств, указанных в пункте 1 статьи 70 Кодекса (к примеру, в случае открытия филиала).

Исходя из изложенного, иностранная организация обязана обратиться за постановкой на учет либо, если у неё уже имеется УНП, представить вышеуказанное сообщение (с приложением указанных в статье 70 Кодекса документов), в частности:

- не позднее десяти рабочих дней со дня открытия на территории Республики Беларусь филиала – в налоговый орган по месту нахождения филиала;
- до заключения или согласования условий первого контракта зависимым агентом – в налоговый орган по месту нахождения или жительства такого лица;
- не позднее десяти рабочих дней со дня открытия на территории Республики Беларусь представительства – в налоговый орган по месту нахождения представительства;
- до государственной регистрации возникновения права собственности, иных прав на недвижимое имущество, сделок с недвижимым имуществом, находящимся на территории Республики Беларусь, – в налоговый орган по месту нахождения такого имущества.

Поиск присвоенного иностранной организации УНП доступен посредством сервиса «Сведения из Государственного реестра плательщиков (иных обязанных лиц)» (<http://grp.nalog.gov.by/grp/>).

Особенности для иностранных организаций,
осуществляющих деятельность в Республике Беларусь
через несколько постоянных представительств

При осуществлении иностранной организацией, открывшей филиал, деятельности через постоянное представительство одновременно на более чем одной строительной площадке, одном монтажном или сборочном объекте *налоговая декларация (расчет) по налогу на прибыль для иностранных организаций, далее – налоговая декларация (расчет) по налогу на прибыль* (с отражением в ней показателей отдельно по каждой такой площадке, каждому такому объекту), подлежит представлению в налоговый орган *по месту постановки на учет иностранной организации в связи с открытием филиала* (подпункт 8.3 пункта 8 статьи 186 Кодекса).

При осуществлении иностранной организацией на территории Республики Беларусь деятельности через одно или несколько постоянных представительств, возникающих в порядке, определенном статьей 180 Кодекса, либо деятельности одновременно через постоянное представительство, возникающее в порядке, определенном статьей 180 Кодекса, и представительство *налоговая декларация (расчет) по налогу на прибыль* (с отражением в ней показателей отдельно по каждому из постоянных представительств и представительству, расположенных на территории Республики Беларусь) подлежит представлению по месту постановки на учет постоянного представительства (подпункт 8.4 пункта 8 статьи 186 Кодекса).

В этот же налоговый орган должны представляться (пункт 6 статьи 136 Кодекса, статья 216¹ Кодекса):

налоговая декларация (расчет) по налогу на добавленную стоимость, далее – НДС (в целом по всем объектам налогообложения НДС);

налоговая декларация (расчет) по НДС при ввозе товаров на территорию Республики Беларусь с территории государств - членов Евразийского экономического союза;

налоговая декларация (расчет) налогового агента по подоходному налогу с физических лиц (часть III указанной декларации заполняется иностранной организацией, осуществляющей деятельность на территории

Республики Беларусь, в том числе через постоянное представительство, отдельно по каждому месту осуществления деятельности в Республике Беларусь (пункт 70⁵ Инструкции о порядке заполнения налоговых деклараций (расчетов) по налогам (сборам), книги покупок, утвержденной постановлением МНС от 03.01.2019 № 2 «Об исчислении и уплате налогов, сборов (пошлин), иных платежей», далее соответственно – Инструкция, Постановление).

Особенности представления налоговых деклараций (расчетов) и исполнения налоговых обязательств

Налоговая декларация (расчет) представляется каждым плательщиком по каждому налогу, сбору (пошлине), в отношении которых он признан плательщиком, и при наличии объектов налогообложения в налоговом периоде. По налогам, сборам (пошлинам), исчисляемым нарастающим итогом с начала налогового периода, налоговая декларация (расчет) представляется за отчетный период, в котором возник объект налогообложения, а также за все последующие отчетные периоды этого налогового периода.

При отсутствии объектов налогообложения в налоговом периоде налоговая декларация (расчет) представляется по:

- налогу на прибыль;
- НДС при наличии налога, подлежащего уплате (возврату).

Налоговая декларация (расчет) представляется за отчетный период, в котором возник налог, подлежащий уплате (возврату), а также за все последующие отчетные периоды этого налогового периода (пункт 2 статьи 40 Кодекса).

Сроки представления налоговых деклараций (расчетов) и исполнения налоговых обязательств установлены Кодексом по соответствующим налогам, сборам (пошлинам).

Уплата налога, сбора (пошлины), пеней производится в безналичном порядке в белорусских рублях (пункт 1 статьи 38 Кодекса). Кроме исчисления и уплаты налогов, по которым иностранная организация признается плательщиком (в частности, налог на прибыль, НДС), у неё возникают также обязанности налогового агента (при наличии объектов налогообложения), в том числе по представлению налоговых деклараций (расчетов) по налогу на доходы иностранных организаций, не осуществляющих деятельность в Республике Беларусь через постоянное представительство (далее – налог на доходы), налоговых

деклараций (расчетов) налогового агента по подоходному налогу с физических лиц, а также по перечислению в бюджет этих налогов.

Зачет, возврат излишне уплаченной суммы налога, сбора (пошлины), пеней осуществляется в порядке, установленном статьей 66 Кодекса.

При обнаружении в поданной налоговой декларации (расчете) неполноты сведений или ошибок внесение плательщиком изменений и (или) дополнений в налоговую декларацию (расчет) осуществляется в порядке, установленной пунктом 6 статьи 40 Кодекса, пунктом 8 Инструкции.

При заполнении раздела I «Расчет налоговой базы (валовой прибыли) и суммы налога на прибыль» налоговой декларации (расчета) по налогу на прибыль, раздела I «Сумма подоходного налога с физических лиц» части III «Сумма подоходного налога с физических лиц, исчисленная иностранной организацией, осуществляющей деятельность на территории Республики Беларусь» налоговой декларации (расчета) налогового агента по подоходному налогу с физических лиц место осуществления деятельности в Республике Беларусь в отношении филиала отражается в строке «по подпункту 1.1 пункта 1 статьи 180 Налогового кодекса Республики Беларусь». При заполнении таких деклараций необходимо в том числе учитывать особенности, установленные соответственно пунктом 8 статьи 186 Кодекса, главой 5¹ Инструкции и пунктом 6 статьи 216 Кодекса, статьей 216¹ Кодекса, главой 7¹ Инструкции.

Если с учетом части второй статьи 6 Закона 312-3 через филиал будет продолжено осуществление иностранной организацией деятельности на строительной площадке, начавшей существовать до его открытия, то показатели по ней в установленном порядке подлежат отражению в налоговой декларации (расчете) по НДС, налоговой декларации (расчете) по налогу на прибыль нарастающим итогом с начала налогового периода.

В свою очередь, раздел I части III налоговой декларации (расчета) налогового агента по подоходному налогу с физических лиц представляется за отчетный период (с отражением в нем показателей, которые относятся к деятельности соответствующего постоянного представительства), то есть без нарастающего итога с начала налогового периода (года).

Особенности исполнения обязанности по уплате налогов *зависимым агентом*. На организацию или физическое лицо, признаваемые постоянным представительством иностранной организации в соответствии с подпунктом 1.2 пункта 1 статьи 180 Кодекса, возлагаются:

- исполнение налоговых обязательств такой иностранной организации, а также ответственность за их исполнение, установленная для плательщиков и налоговых агентов;

- обязанность по уплате налогов, сборов (пошлин) за счет денежных средств иностранной организации, постоянным представительством которой они являются, а при их недостаточности и отсутствии иного имущества иностранной организации – за счет собственных денежных средств с указанием в налоговых декларациях (расчетах) и платежных инструкциях на уплату налогов, сборов (пошлин) УНП, присвоенного иностранной организации в Республике Беларусь (пункт 7 статьи 42 Кодекса).

Налоговая декларация (расчет) при прекращении на территории Республики Беларусь деятельности иностранной организации и ее представительства, а также при прекращении на территории Республики Беларусь деятельности постоянного представительства иностранной организации представляется не позднее чем за пять рабочих дней до прекращения такой деятельности. Налоговое обязательство исполняется и причитающиеся к уплате пени уплачиваются не позднее одного рабочего дня со дня представления такой налоговой декларации (расчета) (пункт 4 статьи 44 Кодекса).

Реквизиты счетов для зачисления платежей в бюджет, а также справочник кодов для зачисления платежей в бюджет размещены на сайте Министерства финансов в разделе «Исполнение бюджета» (https://minfin.gov.by/ru/budget_execution/), а также на сайте МНС (https://lkfl.portal.nalog.gov.by/web/guest/budget_accounts).

НДС

Организации (в том числе иностранные организации) признаются плательщиками НДС (статья 112 Кодекса).

Объектами налогообложения НДС признаются:

- обороты по реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав на территории Республики Беларусь (подпункт 1.1 пункта 1 статьи 115 Кодекса);

- ввоз товаров на территорию Республики Беларусь и (или) иные обстоятельства, с наличием которых Кодекс и (или) таможенное законодательство, международные договоры Республики Беларусь, составляющие право Евразийского экономического союза, связывают возникновение обязанности по уплате НДС (подпункт 1.2 пункта 1 статьи 115 Кодекса).

Иностранные организации, осуществляющие деятельность по реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав, в связи с осуществлением которой они состоят или обязаны стать на учет в налоговых органах Республики Беларусь, исчисляют и уплачивают НДС с начала осуществления такой деятельности (пункт 2 статьи 114 Кодекса).

Вместе с тем состоящие на учете в налоговых органах Республики Беларусь организации (в том числе иностранные организации) признаются плательщиками НДС в отношении оборотов по *реализации им* товаров (работ, услуг), имущественных прав *на территории Республики Беларусь* иностранными индивидуальными предпринимателями, не состоящими на учете в налоговых органах Республики Беларусь в качестве индивидуальных предпринимателей, а также иностранными организациями, не состоящими на учете в налоговых органах Республики Беларусь в связи с открытием филиала или с наличием оснований, указанных в подпункте 1.2 пункта 1 статьи 180 Кодекса (пункт 1 статьи 114 Кодекса).

Для целей исчисления НДС *место реализации* товаров определяется согласно правилам статьи 116 Кодекса; а работ, услуг, имущественных прав – согласно правилам статьи 117 Кодекса, а в отношениях между налогоплательщиками различных государств-членов Евразийского экономического союза – в соответствии с пунктом 29 Протокола о порядке взимания косвенных налогов и механизме контроля за их уплатой при экспорте и импорте товаров, выполнении работ, оказании услуг (*далее – Протокол*), являющегося приложением № 18 к Договору о Евразийском экономическом союзе от 29 мая 2014 года.

Ставки НДС установлены статьей 122 Кодекса, в частности, в размере:

- двадцать (20) процентов (основная);
- десять (10) процентов (при ввозе на территорию Республики Беларусь и (или) реализации продовольственных товаров и товаров для детей по перечню согласно приложению 26 к Кодексу);
- ноль (0) процентов при экспорте товаров.

Применение электронных счетов-фактур

Электронный счет-фактура является обязательным электронным документом для всех плательщиков (в том числе иностранных организаций).

Создание (в том числе заполнение), выставление (направление), получение, подписание и хранение электронного счета-фактуры осуществляется в порядке, установленном постановлением МНС от 25.04.2016 № 15.

Видеоинструкция по настройке браузера и регистрации в качестве пользователя на Портале электронных счетов-фактур размещена на информационном ресурсе МНС (<http://www.vat.gov.by/mainPage/>).

Электронный счет-фактура по установленным форме и формату создается плательщиком непосредственно на вышеуказанном Портале либо загружается в виде файла XML-формата, подготовленного плательщиком. Электронный счет-фактура является источником сведений об исчисленных и (или) подлежащих вычету суммах НДС, представляемых в налоговые органы (пункт 1 статьи 131 Кодекса).

При реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав плательщик НДС обязан предъявить покупателю этих товаров (работ, услуг), имущественных прав соответствующую сумму НДС.

В электронных счетах-фактурах и первичных учетных (расчетных) документах соответствующие сумма и ставка НДС выделяются отдельной строкой (пункты 1 и 3 статьи 130 Кодекса).

Общая сумма НДС исчисляется:

- нарастающим итогом с начала налогового периода (календарного года) по истечении каждого отчетного (календарного месяца или календарного квартала) периода;
- по всем оборотам по реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав, признаваемым объектом налогообложения НДС (за исключением освобождаемых от налогообложения), момент фактической реализации которых приходится на соответствующий отчетный период, и по всем изменениям налоговой базы (за исключением освобождаемой от налогообложения) в соответствующем отчетном периоде (пункт 1 статьи 128 Кодекса).

Особенности применения *налоговых вычетов по НДС*

Суммы, признаваемые налоговыми вычетами по НДС, определены статьей 132 Кодекса. Не подлежат вычету суммы НДС, указанные в пункте 24 статьи 133 Кодекса.

Вычет сумм НДС производится нарастающим итогом:

- в пределах сумм НДС, исчисленных по реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав;
- в полном объеме в случаях, установленных пунктом 27 статьи 133 Кодекса (пункт 1 статьи 133 Кодекса).

В частности, вычет сумм НДС производится в полном объеме:

- по основным средствам, по которым на начало налогового периода имеются суммы НДС, не принятые к вычету в прошлом налоговом периоде, если такие суммы НДС в текущем налоговом периоде принимаются к вычету равными долями в каждом отчетном периоде по 1/12 (если отчетным периодом признается календарный месяц)

или по 1/4 (если отчетным периодом признается календарный квартал) согласно пункту 8 статьи 134 Кодекса (подпункт 27.6 пункта 27 статьи 133 Кодекса);

- по товарам, при реализации которых налогообложение НДС осуществляется по ставке в размере ноль (0) процентов (подпункт 27.1 пункта 27 статьи 133 Кодекса);

- у иностранных организаций, осуществляющих деятельность через постоянное представительство на территории Республики Беларусь, – при прекращении деятельности всех постоянных представительств такой иностранной организации (подпункт 27.4 пункта 27 статьи 133 Кодекса).

Налоговый и отчетный периоды НДС. Сроки представления налоговых деклараций (расчетов) по НДС и уплаты НДС

Налоговым периодом НДС признается календарный год.

Отчетным периодом НДС признается календарный месяц или календарный квартал – по выбору плательщиков. Плательщики, избравшие отчетным периодом НДС календарный квартал, информируют о принятом решении налоговые органы по месту постановки на учет. Принятое плательщиком решение о выборе отчетного периода (календарный месяц или календарный квартал) изменению в течение текущего налогового периода не подлежит (статья 127 Кодекса).

Форма налоговой декларации (расчета) по НДС установлена приложением 1 к Постановлению.

Форма налоговой декларации (расчета) по НДС при ввозе товаров на территорию Республики Беларусь с территории государств - членов Евразийского экономического союза установлена приложением 1¹ к Постановлению.

Плательщики представляют в налоговые органы налоговую декларацию (расчет) по НДС 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 (пункты 1 и 2 статьи 136 Кодекса).

При ввозе приобретаемых товаров с территории государств-членов Евразийского экономического союза:

- отчетным периодом НДС является месяц, в котором плательщиком отражено получение товаров на счетах бухгалтерского учета (часть вторая пункта 5 статьи 139 Кодекса);

- налоговая декларация (расчет) по НДС при ввозе товаров на территорию Республики Беларусь с территории государств - членов Евразийского экономического союза заполняется без нарастающего итога с начала года в целом по всем товарам, ввезенным в отчетном периоде

(месяце) на территорию Республики Беларусь, взимание НДС по которым осуществляют налоговые органы (часть первая пункта 5 статьи 139 Кодекса);

- налоговая декларация (расчет) по НДС при ввозе товаров на территорию Республики Беларусь с территории государств-членов Евразийского экономического союза по форме согласно приложению 1¹ к Постановлению представляется не позднее 20-го числа месяца, следующего за месяцем принятия на учет импортированных товаров (пункт 20 Протокола);

- НДС уплачивается не позднее 20-го числа месяца, следующего за месяцем принятия на учет импортированных товаров (пункт 19 Протокола).

Налог на прибыль

Плательщиками налога на прибыль признаются иностранные организации, осуществляющие деятельность в Республике Беларусь через постоянное представительство.

Объектом налогообложения налогом на прибыль признается валовая прибыль, определяемая как сумма прибыли иностранной организации, полученная через постоянное представительство на территории Республики Беларусь от реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав, и внереализационных доходов, уменьшенных на сумму внереализационных расходов (пункт 2 статьи 167 Кодекса).

Аналогичные положения предусмотрены международными договорами Республики Беларусь об избежании двойного налогообложения в статьях, регламентирующих порядок определения прибыли от коммерческой (предпринимательской) деятельности.

Прибыль (убыток) от реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав определяется в соответствии с частью первой пункта 1 статьи 168 Кодекса как положительная (отрицательная) разница между выручкой от их реализации на возмездной основе, уменьшенной на суммы налогов и сборов, исчисляемых из выручки, и затратами, учитываемыми при налогообложении, если иное не установлено статьей 168 Кодекса.

Для целей налога на прибыль *постоянное представительство* определяется, исходя из положений статьи 180 Кодекса с учетом сроков, указанных в статье «Постоянное представительство» международных договоров об избежании двойного налогообложения (рассмотрены выше).

Когда в отношении соответствующего вида работ (услуг) сроки для деятельности через постоянное представительство соответствующим международным договором об избежании двойного налогообложения не предусмотрены, признание деятельности через постоянное представительство осуществляется исходя из сроков, предусмотренных статьями 180 Кодекса.

Налогообложению налогом на прибыль подлежит прибыль от осуществления деятельности через постоянное представительство, полученная за весь период с начала осуществления деятельности, приведшей к возникновению постоянного представительства.

Налоговая база налога на прибыль определяется как денежное выражение валовой прибыли, подлежащей налогообложению (пункт 1 статьи 182 Кодекса).

Основная ставка налога на прибыль устанавливается в размере двадцать (20) процентов. Ставка налога на прибыль устанавливается в размере двадцать пять (25) процентов для каждого постоянного представительства иностранной организации, у которого по итогам отчетного периода нарастающим итогом с начала налогового периода налоговая база налога на прибыль превышает 25 000 000 белорусских рублей (пункт 1 статьи 184 Кодекса).

Затраты, учитываемые при налогообложении прибыли иностранной организации, осуществляющей деятельность в Республике Беларусь через постоянное представительство

Затратами, учитываемыми при налогообложении, признаются экономически обоснованные затраты, связанные с производством и (или) реализацией товаров (работ, услуг), имущественных прав, определяемые на основании документов бухгалтерского учета (при необходимости посредством проведения расчетных корректировок к данным бухгалтерского учета в рамках ведения налогового учета), если иное не установлено Кодексом и (или) законодательством (пункт 1 статьи 169 Кодекса).

Частью первой пункта 9 статьи 180 Кодекса предусмотрено, что в затраты по производству и реализации (внереализационные расходы) иностранной организации, осуществляющей деятельность на территории Республики Беларусь через постоянное представительство, включаются:

- затраты (внереализационные расходы), понесенные в Республике Беларусь;
- затраты (внереализационные расходы), понесенные за пределами Республики Беларусь, которые в соответствии с законодательством иностранного государства учитываются в нем для целей налогообложения

прибыли и непосредственно связаны с осуществлением иностранной организацией деятельности на территории Республики Беларусь через постоянное представительство, включая управленческие и общеадминистративные затраты, за исключением затрат (внереализационных расходов), не учитываемых при налогообложении прибыли в соответствии с законодательством Республики Беларусь (далее – зарубежные затраты).

Под управленческими и общеадминистративными затратами, учитываемыми в качестве зарубежных затрат при налогообложении прибыли в Республике Беларусь, понимаются затраты (внереализационные расходы), которые относятся в соответствии с законодательством Республики Беларусь о бухгалтерском учете и отчетности к управленческим расходам, косвенным общехозяйственным затратам и исходя из положений главы 16 Кодекса могут быть включены в состав затрат (внереализационных расходов) (далее – управленческие и общеадминистративные зарубежные затраты) (часть вторая пункта 9 статьи 180 Кодекса).

С учетом изложенного, прибыль, относящаяся к постоянному представительству иностранной организации, должна определяться на основании данных бухгалтерского учета (с учетом расчетных корректировок к ним в рамках ведения налогового учета):

- о стоимости активов, суммах обязательств, доходов (расходов), соответственно приобретенных, полученных (понесенных) непосредственно постоянным представительством иностранной организации, расположенным на территории Республики Беларусь;
- о зарубежных затратах, подтвержденных в установленном порядке.

Особенности подтверждения зарубежных затрат, понесенных для целей деятельности через постоянное представительство, расположенное в Республике Беларусь, установлены пунктами 10-13 статьи 180 Кодекса.

Зарубежные затраты должны быть подтверждены соответствующим заключением аудиторской организации (аудитора) иностранного государства, резидентом которого является иностранная организация, либо заключением лица, осуществляющего деятельность по налоговому консультированию в иностранном государстве, резидентом которого является иностранная организация (далее – заключение), которое представляется налоговому органу не позднее срока представления налоговой декларации (расчета) по налогу на прибыль за налоговый период, к которому они относятся, а при прекращении иностранной организацией деятельности на территории Республики Беларусь

через постоянное представительство заключение представляется налоговому органу не позднее месяца, следующего за месяцем ее прекращения.

Заключение, подтверждающее зарубежные затраты, может предоставляться за *отчетные* периоды налога на прибыль. Если зарубежные затраты подтверждены заключениями аудиторской организации (аудитора) иностранного государства, резидентом которого является иностранная организация, составленными за первые три квартала налогового периода, то зарубежные затраты, относящиеся к четвертому кварталу налогового периода, могут быть подтверждены таким заключением аналогично за четвертый квартал без включения в него показателей за предыдущие кварталы налогового периода, если это не искажает итоговую годовую сумму зарубежных затрат.

Не допускается отражение в налоговой декларации (расчете) по налогу на прибыль, представляемой за *налоговый* период, зарубежных затрат, не подтвержденных заключением.

Заключение может быть представлено в налоговый орган на бумажном носителе или в электронном виде в качестве приложения к налоговой декларации (расчету) по налогу на прибыль либо к письму иностранной организации, составленному в виде электронного документа. Налоговый орган вправе направить уведомление о представлении оригинала такого заключения на бумажном носителе. Заключение представляется в тот налоговый орган, в который представляется налоговая декларация (расчет) по налогу на прибыль (пункт 10 статьи 180 Кодекса).

Требования к заключению для подтверждения зарубежных затрат:

- в заключении сведения о зарубежных затратах должны содержать в том числе данные о суммах зарубежных затрат в иностранной валюте и белорусских рублях по видам зарубежных затрат с указанием:

реквизитов контрагентов (наименование (фамилия, собственное имя, отчество (если таковое имеется)), страна регистрации, УНП в стране регистрации или его аналог (при наличии)) и заключенных с ними договоров, на основании которых понесены зарубежные затраты (*эти положения не распространяются на управленческие и общеадминистративные затраты, учитываемые в качестве зарубежных затрат, если их сумма сформирована в порядке, определенном пунктом 13 статьи 180 Кодекса*);

дат принятия иностранной организацией зарубежных затрат к учету для целей налогообложения в соответствии с законодательством иностранного государства и официальных курсов белорусского рубля к соответствующей иностранной валюте, установленных Национальным банком на такие даты, а при применении части второй или части третьей

пункта 12 статьи 180 Кодекса – дат и курсов согласно их положениям (пункт 11 статьи 180 Кодекса);

- формулировки «прочие (иные, другие) затраты (расходы)» не являются наименованием вида зарубежных затрат и не позволяют оценить их соответствие положениям законодательства, регулирующим исчисление налога на прибыль. В этой связи следует избегать таких формулировок в заключении для подтверждения зарубежных затрат;

- пересчет зарубежных затрат в белорусские рубли производится по официальному курсу белорусского рубля к соответствующей иностранной валюте, установленному Национальным банком Республики Беларусь на дату принятия их в иностранном государстве к учету для целей налогообложения, если иное не установлено пунктом 12 статьи 180 Кодекса;

- если законодательством иностранного государства не предусмотрены ведение налогового учета для целей налогообложения прибыли (о чем должно быть указано в заключении со ссылкой на акты законодательства иностранного государства) и (или) признание объектом налогообложения прибыли, полученной иностранной организацией от осуществления деятельности через постоянное представительство, расположенное в Республике Беларусь, то пересчет зарубежных затрат в белорусские рубли производится по официальному курсу белорусского рубля к соответствующей иностранной валюте, установленному Национальным банком Республики Беларусь на дату принятия их в иностранном государстве к бухгалтерскому учету;

- если в отношении управленческих и общеадминистративных зарубежных затрат в заключении отсутствует информация о дате принятия их в иностранном государстве к учету, однако указаны месяцы, кварталы, в которых они понесены, то пересчет управленческих и общеадминистративных зарубежных затрат в белорусские рубли производится по официальному курсу белорусского рубля к соответствующей иностранной валюте, установленному Национальным банком Республики Беларусь:

на последний день указанного в части первой пункта 2 статьи 185 Кодекса отчетного периода (то есть календарного квартала), в котором они были приняты в иностранном государстве к учету для целей налогообложения (при этом суммы таких затрат должны быть указаны по календарным кварталам в заключении);

на дату прекращения иностранной организацией деятельности на территории Республики Беларусь через соответствующее постоянное представительство, если такие затраты приходятся на календарный квартал, в котором иностранной организацией деятельность

на территории Республики Беларусь через соответствующее постоянное представительство прекращена (пункт 12 статьи 180 Кодекса);

- если зарубежные затраты являются частью общей суммы затрат, понесенных иностранной организацией за пределами Республики Беларусь (затраты понесены не только для постоянного представительства в Республике Беларусь), в заключении должно быть указано, в каком размере (части, проценте) эти затраты относятся к осуществлению деятельности на территории Республики Беларусь через постоянное представительство и по какому признаку определяется этот размер (часть, процент) (пункт 13 статьи 180 Кодекса).

Не требуется согласно части шестой пункта 10 статьи 180 Кодекса с 2022 г. подтверждение зарубежных затрат иностранной организации заключением при одновременном соблюдении следующих условий:

- затраты определены на основании первичных учетных документов, составленных на территории Республики Беларусь с соблюдением требований законодательства Республики Беларусь о бухгалтерском учете и отчетности;

- информация, содержащаяся в первичных учетных документах, указанных в абзаце втором части шестой пункта 10 статьи 180 Кодекса, в отношении деятельности, приводящей к возникновению на территории Республики Беларусь постоянного представительства такой иностранной организации, отражена в регистрах бухгалтерского учета, ведение и хранение которых осуществляются на территории Республики Беларусь.

Особенности определения *валовой прибыли*, признаваемой объектом налогообложения налогом на прибыль:

- в случае, если одним из источников валовой прибыли иностранной организации является прибыль от ее деятельности на территории Республики Беларусь через постоянное представительство и эта прибыль не может быть определена исходя из документально подтвержденной выручки за вычетом документально подтвержденных затрат, валовая прибыль, подлежащая налогообложению на территории Республики Беларусь, рассчитывается как произведение валовой прибыли иностранной организации и коэффициента, позволяющего определить удельный вес прибыли, подлежащей налогообложению в Республике Беларусь.

Коэффициент определяется как удельный вес одного из показателей финансово-хозяйственной деятельности постоянного представительства иностранной организации на территории Республики Беларусь, согласованного иностранной организацией с налоговым органом, в общем объеме аналогичного показателя иностранной организации (затраты рабочего времени, суммы понесенных расходов или полученной выручки, отгруженная продукция, выполненные работы, оказанные услуги

или иной показатель, согласованный с налоговым органом). В течение налогового периода не допускается изменение принятого коэффициента исчисления валовой прибыли.

Если валовая прибыль иностранной организации, подлежащая налогообложению в Республике Беларусь, не может быть рассчитана в соответствии с частью первой пункта 7 статьи 180 Кодекса (отсутствуют сведения о валовой прибыли иностранной организации и (или) данные, необходимые для расчета коэффициента), она определяется на основании сведений о плательщиках (иных обязанных лицах), осуществляющих аналогичные виды деятельности на территории Республики Беларусь, в порядке, установленном Советом Министров Республики Беларусь или уполномоченным им органом (пункт 7 статьи 180 Кодекса);

- при определении валовой прибыли иностранной организации в соответствии с пунктом 7 статьи 180 Кодекса перенос убытков, установленный законодательством иностранного государства, резидентом которого является иностранная организация, не уменьшает валовую прибыль иностранной организации, осуществляющей деятельность на территории Республики Беларусь через постоянное представительство, подлежащую налогообложению в Республике Беларусь (пункт 8 статьи 180 Кодекса).

Налоговый и отчетный периоды налога на прибыль. Сроки представления налоговой декларации (расчета). Порядок уплаты налога на прибыль.

Налоговым периодом налога на прибыль признается календарный год. Отчетным периодом налога на прибыль признается календарный квартал (статья 185 Кодекса).

Сумма налога на прибыль по итогам отчетного периода исчисляется нарастающим итогом с начала налогового периода (пункт 1 статьи 186 Кодекса).

Налог на прибыль иностранной организации, осуществляющей деятельность в Республике Беларусь через постоянное представительство, исчисляется непосредственно плательщиком (пункт 5 статьи 186 Кодекса).

Для иностранных организаций форма налоговой декларации (расчета) по налогу на прибыль установлена приложением 4¹ к Постановлению, порядок ее заполнения – Инструкцией.

Налоговая декларация (расчет) по налогу на прибыль по итогам истекшего отчетного периода представляется в налоговые органы не позднее 20-го числа месяца, следующего за истекшим отчетным периодом, независимо от наличия либо отсутствия объектов налогообложения (пункт 6 статьи 186 Кодекса).

Налоговая декларация (расчет) по налогу на прибыль по итогам истекшего налогового периода представляется в налоговые органы не позднее 20 марта года, следующего за истекшим налоговым периодом, независимо от наличия либо отсутствия объектов налогообложения (пункт 7 статьи 186 Кодекса).

Порядок определения, в какой налоговый орган иностранная организация должна представлять налоговую декларацию (расчет) по налогу на прибыль, установлен пунктом 8 статьи 186 Кодекса (*рассмотрен выше*).

Если иностранная организация осуществляет деятельность на территории Республики Беларусь в нескольких местах, то титульный лист к налоговой декларации (расчету) по налогу на прибыль для иностранных организаций заполняется единожды, а разделы I - V названной декларации – по каждому месту осуществления деятельности на территории Республики Беларусь (часть третья пункта 51¹ Инструкции).

При обнаружении плательщиком в налоговой декларации (расчете) по налогу на прибыль для иностранных организаций неполноты сведений и (или) ошибок изменения и (или) дополнения отражаются только в отношении деятельности по тому (тем) месту (местам) осуществления деятельности в Республике Беларусь, которой они касаются, с проставлением в строке «Внесение изменений и (или) дополнений в налоговую декларацию (расчет)» раздела I знака «X» (часть первая подпункта 8.3¹ пункта 8 Инструкции).

Раздел I налоговой декларации (расчета) по налогу на прибыль для иностранных организаций заполняется с учетом следующего:

- иностранные организации, состоящие на учете в налоговых органах в связи с осуществлением деятельности, определенной в пунктах 3 и 4 статьи 180 Кодекса, представляют в отношении соответствующего места такой деятельности в налоговый орган за отчетный период, на который приходится ее *начало*, налоговую декларацию (расчет) с указанием даты начала деятельности, *но вправе* не отражать в ней и в последующих налоговых декларациях (расчетах) данные, необходимые для исчисления налога на прибыль, до того отчетного периода, на который приходится день истечения периода, указанного в пунктах 3 и 4 статьи 180 Кодекса, а если более длительный период определен соответствующим международным договором Республики Беларусь по вопросам налогообложения, применяемым Республикой Беларусь, – до того отчетного периода, на который приходится день истечения такого определенного международным договором периода;

- при этом в налоговой декларации (расчете), представляемой за отчетный период, на который приходится указанный в настоящем

подпункте день истечения периода, определение налоговой базы и исчисление налога на прибыль производится иностранной организацией исходя из прибыли, полученной иностранной организацией *с начала* осуществления деятельности на территории Республики Беларусь через соответствующее место деятельности (подпункт 51².4 пункта 51² Инструкции).

Уплата налога на прибыль производится:

в течение налогового периода по итогам истекшего отчетного периода – не позднее 22-го числа месяца, следующего за истекшим отчетным периодом;

за четвертый квартал налогового периода – не позднее 22 декабря этого периода в размере двух третей суммы налога на прибыль, исчисленной исходя из суммы налога на прибыль за третий квартал налогового периода с последующим перерасчетом в целом за налоговый период и исчислением суммы налога на прибыль к доплате или уменьшению не позднее 22 марта года, следующего за истекшим налоговым периодом;

по итогам истекшего налогового периода – не позднее 22 марта года, следующего за истекшим налоговым периодом (пункт 9 статьи 186 Кодекса).

Зачет налога на прибыль

Международными договорами об избежании двойного налогообложения предусматривается зачет сумм налога на прибыль, уплаченных в государстве, в котором расположено постоянное представительство, в счет уплаты сумм налога на прибыль (корпоративного налога) *в государстве налогового резидентства иностранной организации.*

Документом, подтверждающим сумму уплаченного в Республике Беларусь налога на прибыль иностранной организацией, является справка, выдаваемая налоговым органом по форме согласно приложению 10 к Постановлению от 26.04.2013 № 14. Указанная *справка* может быть использована иностранной организацией для предоставления в налоговый орган государства налогового резидентства.

Алгоритмы действий, когда доходы иностранной организации, осуществляющей деятельность в Республике Беларусь через постоянное представительство, являются объектом налогообложения налогом на доходы.

Алгоритм 1. Подтверждение об осуществлении иностранной организацией деятельности на территории Республики Беларусь через постоянное представительство

Налоговый агент не удерживает налог на доходы и не представляет налоговую декларацию (расчет) по налогу на доходы, если до наступления срока исполнения обязательства по удержанию и перечислению в бюджет налога на доходы им получено *подтверждение* установленной формы об осуществлении иностранной организацией деятельности на территории Республики Беларусь через постоянное представительство (приложение 32 к Постановлению), выданное налоговым органом Республики Беларусь.

Налоговый орган Республики Беларусь подтверждает осуществление иностранной организацией деятельности на территории Республики Беларусь через постоянное представительство в случае получения от такой организации *уведомления* установленной формы (приложение 31 к Постановлению), в котором указываются УНП и адрес места нахождения налогового агента, вид дохода, а также сведения о том, что этот вид дохода является доходом (выручкой) такой организации от деятельности на территории Республики Беларусь через постоянное представительство.

Если данные налоговых деклараций (расчетов), представленных иностранной организацией в текущем календарном году, а также иные сведения, которыми располагает налоговый орган, свидетельствуют об осуществлении ею деятельности на территории Республики Беларусь через постоянное представительство, налоговый орган не позднее двух рабочих дней после получения уведомления направляет один экземпляр подтверждения об осуществлении иностранной организацией деятельности на территории Республики Беларусь через постоянное представительство в налоговый орган по месту постановки на учет налогового агента, а второй экземпляр – налоговому агенту.

Подтверждение действительно до окончания календарного года, в котором оно выдано, если налоговый орган не отзовет его по причине прекращения иностранной организацией деятельности на территории Республики Беларусь через постоянное представительство. Налоговые органы сообщают налоговому агенту об отзыве подтверждения не позднее рабочего дня, следующего за днем такого отзыва.

Если данные налоговых деклараций (расчетов), представленных иностранной организацией в текущем календарном году, а также иные сведения, которыми располагает налоговый орган, не свидетельствуют об осуществлении иностранной организацией деятельности на территории Республики Беларусь через постоянное представительство, налоговый орган не позднее двух рабочих дней после получения уведомления информирует об этом иностранную организацию.

Подтверждение и уведомление направляются в электронной форме (пункт 4 статьи 193 Кодекса).

Алгоритм 2. Зачет суммы налога на доходы в счет суммы налога на прибыль

При включении в валовую прибыль иностранной организации, осуществляющей деятельность на территории Республики Беларусь через постоянное представительство, доходов, с которых в соответствии с главой 17 «Налог на доходы иностранных организаций, не осуществляющих деятельность в Республике Беларусь через постоянное представительство» Кодекса был удержан и перечислен в бюджет налог на доходы, сумма налога на прибыль, подлежащая уплате в бюджет, уменьшается на сумму удержанного и перечисленного налога на доходы (при этом сумма налога на доходы отражается в строке 16 раздела I налоговой декларации (расчета) по налогу на прибыль).

В случае, если сумма удержанного в налоговом периоде налога на доходы, превышает сумму налога на прибыль за этот период, сумма превышения уплаченного налога на доходы, подлежит зачету в счет предстоящих платежей иностранной организации, осуществляющей деятельность через постоянное представительство, либо возврату ей в соответствии со статьей 66 Кодекса.

Документом, подтверждающим перечисление в бюджет налога на доходы, является справка об уплате налога на доходы иностранных организаций, не осуществляющих деятельность в Республике Беларусь, выдаваемая по установленной форме (приложение 10 к Постановлению от 26.04.2013 № 14) налоговым органом по месту постановки на учет соответствующего налогового агента (пункт 14 статьи 180 Кодекса).

Налоговые обязательства по другим налоговым платежам у иностранной организации как плательщика могут возникать в случае возникновения объектов налогообложения ими.

Налоги, по которым иностранные организации признаются налоговыми агентами

Налог на доходы

Плательщиками налога на доходы признаются иностранные и международные организации, в том числе не являющиеся юридическими лицами, не осуществляющие деятельность в Республике Беларусь через постоянное представительство, но извлекающие доходы из источников в Республике Беларусь (статья 188 Кодекса).

Доходами от источников в Республике Беларусь признаются в том числе доходы, начисляемые (выплачиваемые) иностранной организацией, не осуществляющей деятельность в Республике Беларусь через постоянное представительство, иностранной организацией, осуществляющей деятельность на территории Республики Беларусь через постоянное представительство, – если возникновение этих доходов имеет отношение к этому постоянному представительству (подпункт 3.4 пункта 3 статьи 189 Кодекса). Кроме того, к доходам от источников в Республике Беларусь относятся доходы, начисляемые (выплачиваемые) иностранными организациями в указанных в подпункте 3.5 пункта 3 статьи 189 Кодекса случаях.

Перечень видов доходов, признаваемых объектом налогообложения налогом на доходы, установлен *пунктом 1 статьи 189 Кодекса*.

Налоговая база налога на доходы определяется согласно статье 190 Кодекса, дата возникновения обязательств по уплате налога на доходы – согласно статье 191 Кодекса.

Ставки налога на доходы установлены статьей 192 Кодекса, в том числе в размере:

- ноль (0) процентов – по доходам, указанным в подпункте 1.1 пункта 1 статьи 192 Кодекса;
- шесть (6) процентов – по доходам, указанным в подпункте 1.1 пункта 1 статьи 189 Кодекса (по плате за перевозку, фрахт, демередж и прочие платежи, возникающие при перевозках, в связи с осуществлением международных перевозок, а также платежам за оказание транспортно-экспедиционных услуг);
- десять (10) процентов – по доходам от долговых обязательств (за исключением доходов, по которым предусмотрена ставка в размере ноль (0) процентов);
- пятнадцать (15) процентов – по другим доходам, указанным в пункте 1 статьи 189 Кодекса (за исключением доходов, по которым предусмотрены ставки налога в ином размере).

Налоговым периодом налога на доходы признается квартал, на который приходится дата возникновения обязательства по уплате налога на доходы (пункт 1 статьи 193 Кодекса).

Обязанности по исчислению, удержанию налога на доходы, представлению налоговой декларации (расчета) по налогу на доходы и перечислению налога на доходы в бюджет возложены на налогового агента, то есть источник доходов плательщика налога на доходы.

Форма налоговой декларации (расчета) по налогу на доходы установлена приложением № 5 к Постановлению.

Налоговая декларация (расчет) по налогу на доходы представляется налоговым агентом не позднее 20-го числа месяца, следующего

за истекшим налоговым периодом, в налоговый орган по месту своей постановки на учет. Налог на доходы перечисляется в бюджет налоговым агентом не позднее 22-го числа месяца, следующего за истекшим налоговым периодом (пункт 5 статьи 193 Кодекса).

Для применения при исчислении налога на доходы налоговых преференций, предусмотренных положениями международных договоров об избежании двойного налогообложения, необходимо представление в налоговый орган по месту постановки на учет налогового агента:

документа, подтверждающего постоянное местонахождение иностранной организации, не осуществляющей деятельность в Республике Беларусь через постоянное представительство (то есть получателя дохода) (пункт 1 статьи 194 Кодекса, Инструкция о порядке представления подтверждения постоянного местонахождения иностранной организации, международной организации, утвержденная Постановлением);

подтверждения фактического владельца дохода по установленной форме (в случаях, указанных с 2025 г. в пункте 1 статьи 194 Кодекса).

Подходный налог с физических лиц

Плательщиками подходного налога с физических лиц (далее – подходный налог) признаются физические лица (статья 195 Кодекса).

Объектом налогообложения подходным налогом признаются доходы, полученные плательщиками:

- от источников в Республике Беларусь и (или) от источников за пределами Республики Беларусь, – для физических лиц, признаваемых налоговыми резидентами Республики Беларусь в соответствии со статьей 17 Кодекса;

- от источников в Республике Беларусь, – для физических лиц, не признаваемых налоговыми резидентами Республики Беларусь (пункт 1 статьи 196 Кодекса).

К доходам, полученным от источников в Республике Беларусь, относятся, в том числе, вознаграждения за исполнение трудовых или иных обязанностей, выполненную работу, оказанную услугу, совершение действия (бездействие), получаемые плательщиками от иностранных организаций, осуществляющих деятельность на территории Республики Беларусь через постоянное представительство, представительств иностранных организаций, открытых в порядке, установленном законодательством, независимо от места, где фактически исполнялись возложенные на этих плательщиков обязанности или откуда производились выплаты этих вознаграждений (подпункт 1.6 пункта 1 статьи 197 Кодекса).

Учитывая изложенное, иностранная организация, осуществляющая деятельность через постоянное представительство, признается налоговым агентом и обязана исчислять, удерживать и перечислять в бюджет Республики Беларусь подоходный налог с доходов физических лиц за работу по найму, осуществляемую ими на территории Республики Беларусь в постоянном представительстве иностранной организации.

Для целей подоходного налога постоянное представительство определяется, исходя из положений статьи 180 Кодекса с учетом положений статьи «Постоянное представительство» международных договоров об избежании двойного налогообложения (рассмотрены выше).

Ставка подоходного налога устанавливается в размере тринадцать (13) процентов (пункт 1 статьи 214 Кодекса), если иное не определено указанной статьей.

Налоговые агенты обязаны перечислять в бюджет суммы исчисленного и удержанного подоходного налога:

- не позднее дня фактического получения в банке наличных денежных средств на выплату плательщику доходов или дня перечисления таких доходов со счетов налоговых агентов в банках на счета плательщика либо по его поручению на счета третьих лиц в банках (иностраннх банках);

- не позднее дня, следующего за днем фактической выплаты дохода плательщику из кассы налогового агента;

- не позднее дня, следующего за днем фактического удержания исчисленных сумм подоходного налога – для доходов, полученных плательщиком в натуральной форме;

- не позднее дня, следующего за днем прекращения обязательства перед плательщиком по выплате ему дохода, – при прекращении такого обязательства, в том числе путем зачета встречных однородных требований, прощения долга, уступки права требования другому лицу;

- не позднее первого дня месяца, следующего за месяцем фактического получения плательщиком дохода, – при невозможности определения конкретного дня месяца, в котором фактически получен доход в денежной форме от налогового агента, в случае установления контролирующим органом факта неправомерного неудержания и неперечисления в бюджет подоходного налога с физических лиц таким налоговым агентом;

- не позднее 22-го числа месяца, следующего за месяцем, в котором истекает период, указанный в пунктах 3 и 4 статьи 180 Кодекса, – иностранные организации, осуществляющие деятельность в Республике Беларусь через постоянное представительство, указанную в этих пунктах.

Если более длительный период определен соответствующим международным договором Республики Беларусь по вопросам

налогообложения, то перечисление подоходного налога в бюджет осуществляется не позднее 22-го числа месяца, следующего за месяцем, в котором истек определенный таким международным договором период (далее в пункте 6 статьи 216 Кодекса – период).

При этом исчисление, удержание и перечисление в бюджет подоходного налога осуществляются в отношении доходов плательщика, полученных с даты начала деятельности, определенной пунктами 3 и 4 статьи 180 Кодекса, и по дату истечения периода.

По окончании периода, а также при осуществлении деятельности в Республике Беларусь через постоянное представительство, не относящейся к указанной в пунктах 3 и 4 статьи 180 Кодекса, перечисление в бюджет сумм исчисленного и удержанного подоходного налога производится иностранными организациями, осуществляющими деятельность в Республике Беларусь через постоянное представительство, в сроки, установленные частью первой пункта 6 статьи 216 Кодекса (пункт 6 статьи 216 Кодекса).

Форма налоговой декларации (расчета) налогового агента по подоходному налогу с физических лиц установлена приложением 6¹ к Постановлению, при этом для налоговых агентов-иностраннх организаций предназначена часть III указанной декларации.

В соответствии с частью первой пункта 1 статьи 216¹ Кодекса налоговая декларация (расчет) налогового агента по подоходному налогу с физических лиц представляется налоговым агентом-иностранной организацией, осуществляющей деятельность на территории Республики Беларусь, не позднее 20-го числа месяца, следующего за истекшим отчетным периодом, при наличии объектов налогообложения.

Отчетным периодом для целей представления налоговой декларации (расчета) налогового агента по подоходному налогу с физических лиц является истекший календарный квартал налогового периода. Налоговым периодом подоходного налога с физических лиц признается календарный год (части первая и третья статьи 207 Кодекса).

По истечении налогового периода налоговая декларация (расчет) налогового агента по подоходному налогу с физических лиц представляется налоговыми агентами за последний отчетный период налогового периода независимо от наличия обстоятельств, указанных в части первой пункта 1 статьи 216¹ Кодекса (часть третья пункта 1 статьи 216¹ Кодекса).

Исходя из изложенного, на основании части третьей пункта 1 статьи 216¹ Кодекса по истечении календарного года налоговая декларация (расчет) налогового агента по подоходному налогу с физических лиц за последний отчетный период (4-й квартал) календарного года представляется налоговым агентом-иностранной организацией,

осуществляющей деятельность на территории Республики Беларусь, независимо от наличия в этом последнем отчетном периоде (4-м квартале) календарного года объектов налогообложения подоходным налогом.

Организации (в том числе иностранные, их представительства, филиалы), признаваемые налоговыми агентами, обязаны представлять в налоговые органы сведения о доходах физических лиц, признаваемых объектами налогообложения подоходным налогом, облагаемых по различным ставкам подоходного налога, включая сведения о льготах и суммах подоходного налога (части первая и вторая пункта 6 статьи 85 Кодекса).

В соответствии с пунктом 7 приложения к Положению о представлении сведений и доходах физических лиц, утвержденному постановлением Совета Министров Республики Беларусь от 07.04.2021 № 201 «О представлении сведений о доходах физических лиц», сведения должны представляться налоговыми агентами за календарный год не позднее 1 апреля года, следующего за истекшим календарным годом.

Форма сведений о доходах физических лиц установлена постановлением МНС от 15.11.2021 № 35 «О формах и перечне сведений» (приложение 9).

Сведения о доходах физического лица представляются посредством единого портала электронных услуг общегосударственной автоматизированной информационной системы (ОАИС) или через личный кабинет плательщика (часть пятая пункта 6 статьи 85 Кодекса).

В Республике Беларусь в целях избежания двойного налогообложения выдается справка об уплате (удержании) подоходного налога с физических лиц (пункт 18.8 перечня административных процедур, осуществляемых государственными органами и иными организациями по заявлениям граждан, утвержденного Указом Президента Республики Беларусь от 26 апреля 2010 г. № 200).

Если гражданами – резидентами иностранного государства работа по найму не осуществляется в Республике Беларусь (то есть они не находятся в Республике Беларусь при выполнении работы), то оснований для уплаты в Республике Беларусь подоходного налога с их доходов за выполнение такой работы не возникает, в том числе в ситуации, когда сумма оплаты их труда подлежит включению в расходы, понесенные иностранной организацией для целей деятельности постоянного представительства, расположенного в Республике Беларусь.

Проведение налогового контроля

Виды проверок, проводимых налоговыми органами

В отношении иностранных организаций законодательство предусматривает проведение:

- камеральных проверок, предусмотренных статьей 73 Кодекса, на основании изучения налоговых деклараций (расчетов), иных документов и (или) информации о плательщике, имеющихся в налоговом органе.

Налоговый орган при проведении камеральной проверки вправе получать от плательщика пояснения по исчислению, уплате налогов, сборов (пошлин) и соблюдению порядка заполнения налоговых деклараций (расчетов); первичные учетные документы, подтверждающие обоснованность применения налоговых льгот, правомерность применения налоговых вычетов, обоснованность учитываемых при налогообложении затрат, внереализационных расходов и (или) документы, на основании которых уменьшены подлежащие уплате в бюджет суммы налогов, сборов (пошлин) в отношении иных элементов налогообложения (пункт 4 статьи 73 Кодекса);

- проверок в порядке, определенном Указом Президента Республики Беларусь от 16.10.2009 № 510 «О совершенствовании контрольной (надзорной) деятельности в Республике Беларусь»;

- выездных проверок, проводимых налоговыми органами, при прекращении на территории Республики Беларусь деятельности постоянных представительств иностранных организаций (абзац шестой подпункта 2.2 пункта 2 статьи 72 Кодекса).

Следует отметить, что прекращение на территории Республики Беларусь деятельности постоянного представительства иностранной организации не освобождает от обязанности представления проверяемым плательщиком документов и (или) информации для проведения проверки.

Типичные нарушения иностранными организациями налогового законодательства Республики Беларусь:

- иностранная организация не обратилась за постановкой на учет в соответствующий налоговый орган либо обратилась за постановкой на учет позже установленного статьей 70 Кодекса срока;

- иностранная организация, состоящая на учете в налоговом органе, не представила в налоговый орган сообщение по установленной форме о возникновении у неё обстоятельств, указанных в пункте 1 статьи 70 Кодекса (к примеру, не сообщила об открытии на территории Республики Беларусь представительства, филиала; о приобретении права

собственности, иных прав на недвижимое имущество, находящееся на территории Республики Беларусь, соответственно в налоговый орган по месту нахождения представительства, филиала, недвижимого имущества) (пункт 3 статьи 70 Кодекса);

- иностранная организация, осуществляющая строительство объектов на территории Республики Беларусь, не уплачивала НДС в бюджет Республики Беларусь при наличии объекта налогообложения (пункт 2 статьи 114 Кодекса);

- иностранная организация не уплачивала налог на прибыль в связи с осуществлением деятельности на территории Республики Беларусь, образующей постоянное представительство иностранной организации с учетом положений Кодекса и соответствующего международного договора об избежании двойного налогообложения, при наличии объекта налогообложения;

- иностранная организация, осуществляющая деятельности на территории Республики Беларусь через постоянное представительство, отразила в налоговой декларации (расчете) по налогу на прибыль, представляемой за налоговый период, зарубежные затраты, не подтвержденные заключением, указанным в пункте 10 статьи 180 Кодекса;

- в заключении при пересчете в белорусские рубли зарубежных затрат иностранной организации, осуществляющей деятельность на территории Республики Беларусь через постоянное представительство, использован курс, установленный центральным банком иностранного государства, а не официальный курс белорусского рубля к соответствующей иностранной валюте, установленный Национальным банком Республики Беларусь;

- иностранная организация, осуществляющая деятельность на территории Республики Беларусь через постоянное представительство, приняла к вычету при исчислении налога на прибыль зарубежные затраты (расходы), понесенные головной иностранной организацией, которые, однако, не связаны с деятельностью через соответствующее постоянное представительство, либо не относятся к указанным в статьях 169-171 и 175 Кодекса, либо поименованы в статье 173 Кодекса как затраты, не учитываемые при налогообложении;

- иностранная организация, осуществляющая деятельность на территории Республики Беларусь через постоянное представительство, не исполнила обязанности налогового агента по подоходному налогу;

- иностранная организация при прекращении деятельности на территории Республики Беларусь через постоянное представительство не представила налоговые декларации (расчеты) с соответствующей отметкой на их титульных листах за пять рабочих дней до прекращения

такой деятельности и (или) не исполнила налоговое обязательство не позднее одного рабочего дня со дня представления такой налоговой декларации (расчета) (пункт 4 статьи 44 Кодекса).

Снятие иностранной организации с учета

Подпунктом 4.1 пункта 4 статьи 70 Кодекса предусмотрено снятие с учета иностранной организации в течение десяти рабочих дней, в частности, по истечении двенадцати месяцев, следующих за месяцем представления иностранными организациями, указанными в подпунктах 1.5 и 1.6 пункта 1 статьи 70 Кодекса, налоговой декларации (расчета) в соответствии с пунктом 4 статьи 44 Кодекса.

Положения части первой подпункта 4.1 пункта 4 статьи 70 Кодекса применяются при соблюдении следующих условий:

отсутствие у налогового органа в отношении иностранной организации информации о наличии или возникновении обстоятельств, указанных в пункте 1 статьи 70 Кодекса;

исполнение иностранной организацией налоговых обязательств, а также уплаты ею пеней и исполнения административных взысканий (в том числе по результатам проверки, предписание на проведение которой выдано до истечения двенадцатимесячного периода, следующего за месяцем представления иностранной организацией налоговой декларации (расчета) в соответствии с пунктом 4 статьи 44 Кодекса).

Если в отношении иностранной организации имеется несколько обстоятельств, указанных в части первой подпункта 4.1 пункта 4 статьи 70 Кодекса, то снятие ее с учета в налоговом органе осуществляется в течение десяти рабочих дней по истечении наиболее позднего двенадцатимесячного периода, определенного исходя из положений подпункта 4.1 пункта 4 статьи 70 Кодекса.

Налоговый орган в течение пяти рабочих дней, следующих за днем снятия с учета в налоговом органе иностранной организации, уведомляет ее о таком обстоятельстве по установленной форме (пункт 5 статьи 70 Кодекса). Форма соответствующего уведомления установлена приложением 4⁶ к постановлению МНС от 31.12.2010 № 96 «О постановке и снятии с учета в налоговых органах».