**Комментарий Министерства по налогам и сборам Республики Беларусь к Закону Республики Беларусь от 30 декабря 2022 № 230-З «Об изменении законов по вопросам налогообложения» в части исчисления и уплаты налога на прибыль.**

**Объект налогообложения.**

Пункт 11 статьи 167 Налогового кодекса Республики Беларусь (далее — НК) дополнен подпунктом 11.6, согласно которому прибыль страховщика от осуществления дополнительного накопительного пенсионного страхования, а также доходы от вложения и размещения средств страховых резервов по данному виду страхования, не являются объектом налогообложения налогом на прибыль, а убытки страховщика по дополнительному накопительному пенсионному страхованию не учитываются для целей исчисления и уплаты налога на прибыль.

Данное дополнение произведено в связи с переносом в НК положений части пятой подпункта 3.7 пункта 3 Указа Президента Республики Беларусь от 27 сентября 2021 г. № 367 «О добровольном страховании дополнительной накопительной пенсии».

**Выручка от реализации.**

Для упрощения налогового администрирования и сближения налогового учета с бухгалтерским учетом сдача в аренду (предоставление в финансовую аренду (лизинг)) имущества в целях налогообложения налогом на прибыль признается услугой (п. 5 ст. 168 НК) и соответствующие доходы от осуществления таких операций включаются в состав выручки от реализации товаров, работ (услуг), имущественных прав, а не в состав внереализационных доходов.

В этих целях скорректированы положения пункта 1 статьи 168, пункта 3 статьи 171, пункта 4 статьи 172, подпункта 3.37 пункта 3 статьи 174, подпункта 3.48 пункта 3 статьи 175, подпункта 2.2 пункта 2 статьи 182, части первой пункта 2 статьи 183 НК.

Подпункт 3.18 пункта 3 статьи 174 и подпункт 3.19 пункта 3 статьи 175 НК исключены.

Корректировка выручки, затрат, учитываемых при налогообложении, в случае возврата покупателем (заказчиком) продавцу (исполнителю) товаров (отказа от выполненных работ, оказанных услуг, имущественных прав), расторжения (прекращения) договора аренды (лизинга) или уменьшения (увеличения) стоимости товаров (работ, услуг), имущественных прав, арендной платы (лизингового платежа) у продавца (исполнителя), арендодателя (лизингодателя) с 1 января 2023 г. производится в том отчетном периоде, в котором имел место возврат товаров (отказ от выполненных работ, оказанных услуг, имущественных прав), имело место расторжение (прекращение) договора аренды (лизинга)

или произведено уменьшение (увеличение) стоимости товаров (работ, услуг), имущественных прав, арендной платы (лизингового платежа), независимо от того, что явилось причиной такой корректировки: соглашение сторон или требование третьих лиц (п. 13 ст. 168 НК).

*Справочно: Аналогичный порядок применяется в настоящее время при корректировке оборота по реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав для целей исчисления НДС.*

**Затраты по производству и реализации.**

Для выравнивания условий налогообложения прибыли организаций с банками и для сближения налогового учета с бухгалтерским учетом организациям предоставляется возможность учета при налогообложении прибыли отчислений в резерв предстоящих отпусков вне зависимости от того, установлен порядок создания такого резерва законодательством либо локальным актом организации (подп. 2.8 п. 2 ст. 170 НК).

Изменяется порядок учета при налогообложении прибыли сумм премий, бонусов, предоставленных при выполнении покупателем условий (в том числе объема покупок или заказов), определенных договором, в связи с чем пункт 2 статьи 170 НК дополнен подпунктом 2.12 соответствующего содержания.

С 2023 г. такие расходы учитываются в составе затрат по производству и реализации, а не в составе внереализационных расходов.

Подпункт 2.10 пункта 2 статьи 170 НК скорректирован, в том числе на предмет приведения используемой терминологии в соответствие с терминологией, используемой в Законе Республики Беларусь от 10 мая 2007 г. № 225-З «О рекламе».

К расходам на рекламу, учитываемым в составе затрат по производству и реализации, с 2023 г. относятся расходы на рекламу:

- в средствах массовой информации;
- на бумажных носителях, не относящихся к печатным средствам массовой информации;
- с использованием информационно-телекоммуникационных сетей;
- на средствах наружной рекламы;
- при проведении выставок, ярмарок (в том числе с выдачей тестеров, пробников при их проведении).

В связи с переносом в НК положений Указа Президента Республики Беларусь от 27 сентября 2021 г. № 367 «О добровольном страховании дополнительной накопительной пенсии» статья 170 НК дополнена подпунктом 2.13, устанавливающим, что в состав затрат по производству и реализации включаются суммы страховых взносов за счет средств работодателя по договорам добровольного страхования дополнительной накопительной пенсии работников, начисленные в порядке, установленном законодательством.

**Затраты, не учитываемые при налогообложении прибыли.**

Подпункт 1.18 пункта 1 статьи 173 НК, ограничивавший учет при налогообложении прибыли сумм курсовых разниц, возникающих при пересчете выраженной в иностранной валюте и (или) белорусских рублях в сумме, эквивалентной определенной сумме в иностранной валюте, стоимости активов и обязательств, определяемых в порядке, установленном законодательством, возникших в связи с осуществлением затрат, не учитываемых при налогообложении, а также получением доходов, не учитываемых при налогообложении, исключен.

Пункт 1 статьи 173 НК дополнен подпунктом $1.21^2$, согласно которому при налогообложении прибыли не учитываются суммы превышения стоимости, по которой приобретено денежное требование, над размером денежного обязательства должника по этому денежному требованию.

**Внереализационные доходы и расходы.**

В целях урегулирования ситуаций, когда по решению суда происходит уменьшение причитающейся к выплате суммы неустоек, штрафов, пеней, которые уже были учтены организацией, обязанной их выплатить (организацией, в чью пользу причитается выплата), в составе внереализационных расходов (доходов) по мере начисления, произведено внесение корректировок в подпункт 3.12 пункта 3 статьи 174 НК и подпункт 3.25 пункта 3 статьи 175 НК.

Скорректированная редакция подпункта 3.19 пункта 3 статьи 174 НК обязывает включать в состав внереализационных доходов в том числе стоимость товаров (работ, услуг), имущественных прав, суммы денежных средств, полученных в рамках иностранной безвозмездной помощи, международной технической помощи, целевого финансирования (за исключением бюджетных средств) и использованных не по целевому назначению и (или) с нарушением порядка их использования, соблюдение которого было условием для невключения стоимости таких товаров (работ, услуг), имущественных прав, сумм денежных средств в состав внереализационных доходов.

С 1 января 2023 г. для целей исчисления налога на прибыль курсовые разницы, возникающие при пересчете выраженной в иностранной валюте и (или) белорусских рублях в сумме, эквивалентной определенной сумме в иностранной валюте, стоимости активов и обязательств (за исключением курсовых разниц, возникших в 2020 г. и учтенных при налогообложении прибыли), учитываются в налоговом учете в составе внереализационных доходов (расходов) в тех же периодах, в которых курсовые разницы включаются в бухгалтерском учете в состав доходов (расходов). В связи с этим подпункт 3.20 пункта 3 статьи 174 НК и подпункт 3.26 пункта 3 статьи 175 НК изложены в новой редакции.

Пункт 3 статьи 174 НК дополнен подпунктом $3.42^2$, регулирующим порядок определения доходов, возникающих у нового кредитора, приобретшего денежное требование, при прекращении обязательств по указанному денежному требованию путем исполнения, предоставления отступного, зачета, новации.

Дополнение, внесенное в подпункт 4.22 пункта 4 статьи 174 НК, позволяет не включать в состав внереализационных доходов суммы задолженности перед республиканским и местными бюджетами, государственными внебюджетными фондами, от исполнения которой плательщик освобожден полностью или частично в соответствии с законодательством, по иным санкциям за нарушение законодательства, а не только по суммам задолженности по налогам, сборам (пошлинам), штрафам, пеням, как это было ранее.

Дополнение пункта 4 статьи 174 НК подпунктами 4.26 и 4.27 обусловлено переносом в НК соответствующих положений Указа Президента Республики Беларусь от 7 февраля 2006 г. № 84 «Об особенностях определения объектов налогообложения по налогу на прибыль и налогу на добавленную стоимость для обеспечения телерадиовещания».

Подпункты 3.22–3.24 пункта 3 статьи 175 НК дополнены положениями, исключающими влекущее «двойное» уменьшение налоговой базы налога на прибыль включение в состав внереализационных расходов дебиторской задолженности:

- возникшей в отношении выручки, внереализационных доходов, по которым организация применила освобождение по налогу на прибыль (право на неуплату налога на прибыль);

- в размере имеющегося у организации встречного обязательства (кредиторской задолженности) перед контрагентом;

- возникшей по операциям, не учтенным ранее при налогообложении прибыли, в том числе в связи с применением организацией особых режимов налогообложения;

- по которой учтен при налогообложении прибыли резерв по сомнительным долгам.

Предусматривается включение расходов на проведение идеологической работы в состав внереализационных расходов (согласно новой редакции подпункта 3.29 пункта 3 статьи 175 НК).

Корректировка подпункта $3.51^2$ пункта 3 статьи 175 НК, предусматривающего включение в состав внереализационных расходов отчислений нанимателями денежных средств профсоюзным организациям в размере не более 0,15 % от фонда заработной платы, произведена в целях конкретизации упоминаемых в указанном подпункте пункта 3 статьи 175 НК «иных социально значимых целей», которые с учетом

корректировки должны быть направлены на удовлетворение потребностей отдельного или всех членов профсоюза.

**Ценные бумаги.**

Для банков скорректирован порядок определения валовой прибыли от операций с ценными бумагами, установленный пунктом 2 статьи 179 НК. Так, для целей исчисления налога на прибыль с 2023 г. доходы и расходы от операций с ценными бумагами определяются банками преимущественно исходя из доходов и расходов, отраженных в бухгалтерском учете по таким операциям. В налоговом учете остаются расчетные корректировки к данным бухгалтерского учета исключительно для определения дохода, расхода от прекращения признания ценных бумаг, учитываемых по справедливой стоимости.

**Льготы.**

В связи с невостребованностью отменена ранее установленная пунктом 6 статьи 181 НК налоговая льгота по налогу на прибыль в виде освобождения от налогообложения прибыли от реализации произведенных плательщиком легковых автомобилей и автокомпонентов собственного производства в течение трех лет начиная с 1-го числа месяца, следующего за месяцем вступления в силу соглашения об условиях производства легковых автомобилей, заключенного в установленном порядке с Министерством промышленности Республики Беларусь.

**Перенос убытков.**

Сокращен срок переноса убытков с 10 до 5 лет. Такой порядок переноса убытков применяется начиная с прибыли 2022 г. (п. 5 ст. 183 НК).

В пункт 8 статьи 183 НК внесена правка, конкретизирующая порядок переноса убытка при ликвидации организации.

Так, с 2023 г. при ликвидации белорусской организации такая организация вправе осуществить перенос убытков в порядке и на условиях, установленных статьей 183 НК, до истечения текущего налогового периода с отражением сумм перенесенного убытка в налоговой декларации (расчете) по налогу на прибыль, представляемой в соответствии с абзацем третьим части первой пункта 1 статьи 44 НК, а именно не позднее чем за десять рабочих дней до дня представления ликвидируемой организацией в регистрирующий орган ликвидационного баланса, уведомления о завершении процесса прекращения деятельности (при наличии объектов налогообложения в процессе ликвидации организации).

**Ставки налога на прибыль.**

Стандартная ставка налога на прибыль увеличилась с 18 % до 20 % с одновременной отменой ранее предусмотренного права местных Советов

депутатов увеличивать (не более чем на 2 процентных пункта) стандартную ставку налога на прибыль для отдельных категорий плательщиков, полностью уплачивающих налог на прибыль в соответствующие местные бюджеты.

Продлено действие на период с 1 января 2023 г. до 1 января 2025 г. ставки налога на прибыль в размере 30 % для операторов сотовой подвижной электросвязи, назначенного в соответствии с законодательством оператора по обязательному оказанию универсальных услуг электросвязи на территории Республики Беларусь, а также для коммерческих микрофинансовых организаций, включенных в реестр микрофинансовых организаций, в отношении прибыли, полученной от микрофинансовой деятельности.