

**Извлечение из письма Министерства по налогам и сборам
Республики Беларусь от 05.04.2023 № 2-2-13/01065 «Об отражении
сумм земельного налога в налоговом и бухгалтерском учетах»**

Министерство по налогам и сборам по вопросу включения сумм земельного налога в состав затрат по производству и реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав (далее – затраты по производству и реализации) разъясняет следующее.

Пунктом 1 статьи 245 Налогового кодекса Республики Беларусь (далее – НК) установлено, что суммы земельного налога включаются организациями в затраты по производству и реализации в порядке, установленном пунктом 2 статьи 245 НК, если иное не предусмотрено пунктом 3 статьи 245 НК.

Справочно: пунктом 3 статьи 245 НК определены суммы земельного налога, которые не включаются в затраты по производству и реализации.

Согласно пункту 2 статьи 245 НК организациями, за исключением бюджетных организаций:

– суммы земельного налога включаются в затраты по производству и реализации в квартале текущего года, на который приходится срок уплаты авансового платежа, – в сумме авансовых платежей;

– в четвертом квартале текущего года производится корректировка нарастающим итогом затрат по производству и реализации на сумму, определенную в виде разницы между суммой земельного налога, исчисленной за текущий год, уменьшенную на суммы земельного налога, не включаемые в затраты по производству и реализации на основании пункта 3 статьи 245 НК, и суммой авансовых платежей по земельному налогу за этот год.

Бюджетными организациями суммы земельного налога включаются в затраты по производству и реализации в четвертом квартале текущего года в размере суммы земельного налога, исчисленной за год.

В соответствии с пунктом 1 статьи 170 НК затраты по производству и реализации отражаются на основании данных бухгалтерского учета.

В бухгалтерском учете отчетным периодом в целях формирования информации о расходах организации является календарный месяц (ч. 2 п. 2 Инструкции по бухгалтерскому учету доходов и расходов, утвержденной постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 30 сентября 2011 г. № 102).

Согласно пункту 53 Инструкции о порядке применения типового плана счетов бухгалтерского учета, утвержденной постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 29 июня 2011 г. № 50 (далее – Инструкция № 50), причитающиеся к уплате в бюджет суммы земельного налога отражаются по дебету счетов 20 «Основное производство», 26 «Общехозяйственные затраты», 44 «Расходы на реализацию» и других счетов и кредиту счета 68 «Расчеты по налогам и сборам». Перечисленные в бюджет платежи отражаются по дебету счета 68 «Расчеты по налогам и сборам» и кредиту счета 51 «Расчетные счета» и других счетов.

С учетом изложенного, по мнению Министерства финансов, организации могут отражать в бухгалтерском учете земельный налог:

- ежемесячно в размере одной третьей суммы, исчисленной от одной четвертой величины определенного за предыдущий год земельного налога, проиндексированной с применением прогнозных индексов роста потребительских цен на текущий год и являющейся авансовым платежом. При этом увеличение (снижение) исчисленной в течение отчетного года суммы земельного налога в связи с предусмотренными статьей 245 НК корректировками сумм земельного налога отражается в бухгалтерском учете организации дополнительной или сторнировочной записью по дебету счетов, на которых отражается начисленный земельный налог (счета 20 «Основное производство», 26 «Общехозяйственные затраты», 44 «Расходы на реализацию» и других счетов), и кредиту счета 68 «Расчеты по налогам и сборам» (п. 53 Инструкции № 50, п. 7 Национального стандарта бухгалтерского учета и отчетности «Учетная политика организации, изменения в учетных оценках, ошибки», утвержденного постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 10 декабря 2013 г. № 80);

- исчисленный в каждом месяце отчетного года на основании фактически имеющейся информации о земельных участках исходя из налоговой базы земельного налога, определяемой согласно статье 240 НК, и ставок земельного налога, определяемых согласно статье 241 НК.

Один из указанных подходов по определению ежемесячно отражаемого в бухгалтерском учете земельного налога закрепляется в положении об учетной политике организации (п. 4 ст. 9 Закона Республики Беларусь от 12 июля 2013 г. № 57-3 «О бухгалтерском учете и отчетности»).

Таким образом, принимая во внимание приведенные нормы законодательства и учитывая, что в соответствии с пунктом 2 статьи 39 НК налоговый учет основывается на данных бухгалтерского учета, организации (за исключением бюджетных организаций) при

налогообложении прибыли вправе включать в состав затрат по производству и реализации суммы земельного налога:

- или в порядке, установленном абзацами вторым и третьим пункта 2 статьи 245 НК, т.е. в размере суммы авансового платежа, приходящейся на отчетный квартал;

- или отраженные в бухгалтерском учете за соответствующий месяц и исчисленные на основании фактически имеющейся информации о земельных участках исходя из налоговой базы земельного налога и ставок земельного налога, но в сумме, не превышающей авансовый платеж, подлежащий уплате за соответствующий квартал.

Организации, которые включают в бухгалтерском учете суммы земельного налога в фактическую себестоимость продукции и отражают их по дебету счета 20 «Основное производство», при налогообложении прибыли эти суммы земельного налога учитывают в затратах по производству и реализации в составе себестоимости продукции по мере ее реализации (п. 1 ст. 170 НК), а не в порядке, установленном абзацами вторым и третьим пункта 2 статьи 245 НК.

При формировании в бухгалтерском учете стоимости незавершенного строительства (стоимости возводимых объектов строительства), согласно позиции Министерства архитектуры и строительства, следует учитывать суммы земельного налога, исчисленные исходя из фактически имеющейся информации о земельных участках (в том числе земельных участках, на которых отсутствуют капитальные строения, в отношении которых применяется ставка земельного налога, увеличенная на коэффициент 3), а не в сумме авансовых платежей.

В последующем суммы земельного налога, которые в соответствии с законодательством не включаются в стоимость объекта строительства, учитываются при налогообложении прибыли в составе затрат по производству и реализации в порядке, изложенном выше.

Справочно. Пунктом 5 Инструкции о порядке формирования стоимости объекта строительства в бухгалтерском учете, утвержденной постановлением Министерства архитектуры и строительства Республики Беларусь от 14 мая 2007 г. № 10, установлено, что в стоимость объекта строительства включаются суммы земельного налога, исчисленные за земельные участки, предоставленные для возведения объекта строительства.