

В связи с выявленными особенностями сбытовой деятельности на предприятии нами предлагается оптимизировать и использовать следующие каналы распределения продукции, с помощью которых возможен выход на новые рынки, повышение эффективности организации и т.д.:

- двухуровневый канал – включает в себя двух посредников. На потребительских рынках такими посредниками становятся оптовые и розничные торговцы, промышленных рынках это могут быть промышленный дистрибьютор и дилеры;

- трехуровневый канал – включает в себя трех посредников. Этими тремя посредниками могут быть: предприятие крупного опта, предприятие мелкого опта, предприятие розничной торговли.

**УДК 336.227.1**

## **ТЕНДЕНЦИИ УСТРАНЕНИЯ ДВОЙНОГО НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ В РЕСПУБЛИКЕ БЕЛАРУСЬ**

**Наливко М.Н., Рябова С.С., к.э.н., доцент**

*Академия управления при Президенте Республики Беларусь, г. Минск*

**Ключевые слова:** двойное налогообложение, международный договор, налоговое резидентство, соглашение.

**Key words:** double taxation, international treaty, tax residence, agreement.

**Аннотация:** Развитие экономики сделало обычным явлением ведение компаниями бизнеса на территориях двух и более стран. В результате последовательного обложения доходов компании в стране получения дохода и в стране ее регистрации (постоянного местопребывания) возникает двойное международное налогообложение. В основе возникновения двойного налогообложения лежит ситуация, когда место получения дохода одного и того же лица рассматривается налоговым законодательством государств, как полученного на своей территории. С учетом изложенного, одной из важнейших проблем, стоящих перед налоговыми органами как Республики Беларусь, так и зарубежных стран, является устранение двойного налогообложения.

**Summary:** The development of the economy made it common practice for business companies to operate in the territories of two or more countries. As a result of the consistent taxation of the company's income in the country of receipt of income and in the country of its registration (permanent residence), double international taxation arises. The basis for the emergence of double taxation is the situation where the place of receiving the income of the same

person is considered by the tax legislation of states as received on its territory. Taking into account the above, one of the most important problems facing the tax authorities of both the Republic of Belarus and foreign countries is the elimination of double taxation.

На создание благоприятного предпринимательского климата нацелена экономическая политика Республики Беларусь. Для реализации данного направления основным инструментом государственного регулирования является налогообложение. Открытость экономики Республики Беларусь предопределяет введение мероприятий по устранению двойного налогообложения.

При получении дохода за пределами Республики Беларусь организация может уплачивать налоги в бюджет иностранного государства. Согласно пункту 3 статьи 126 Налогового кодекса Республики Беларусь (с изменениями и дополнениями, далее – НК) при исчислении налога на прибыль валовая прибыль белорусской организации исчисляется с учетом прибыли от реализации товаров и внереализационных доходов, уменьшенных на сумму внереализационных расходов от деятельности за пределами Республики Беларусь, в том числе по деятельности, по которой она зарегистрирована в качестве плательщика налогов иностранного государства [1].

При этом доход белорусской организации от деятельности за пределами Республики Беларусь принимается в размере до удержания налогов согласно законодательству иностранного государства (абз. 2 п. 3 ст. 141 НК). Из дохода от такой деятельности подлежат вычету суммы налогов и сборов, включенных белорусской организацией в доход, согласно законодательству иностранного государства (абз. 3 п. 3 ст. 141 НК).

Таким образом, доходы от деятельности за пределами Республики Беларусь необходимо включать в налоговую базу по налогу на прибыль в Республике Беларусь. Таким образом, доходы облагаются налогом дважды (первый раз – за рубежом, а второй раз – в Республике Беларусь). Для нивелирование этого процесса, государства заключают международные соглашения об избежании двойного налогообложения.

В настоящее время в Республике Беларусь применяются международные соглашения об избежании двойного налогообложения с 62 странами.

Эти международные соглашения можно условно разделить на две группы:

1. Продолжающие действовать в силу правопреемства Республики Беларусь по обязательствам СССР (с Великобританией, Данией, Испанией, Малайзией, США, Францией, Японией);

2. Заключенные Республикой Беларусь после обретения независимости.

Основными задачами международных соглашений об избежании двойного налогообложения являются:

- распределение права налогообложения между договаривающимися государствами;
- устранение двойного налогообложения;
- обмен информацией между налоговыми службами договаривающихся государств.

Согласно условиям соглашений об избежании двойного налогообложения доходы иностранных организаций, полученные из источников, расположенных на территории другого договаривающегося государства, могут облагаться налогом по месту нахождения иностранной организации.

Применение иностранной организацией льгот и преференций, предусмотренных положениями международных договоров Республики Беларусь по вопросам налогообложения, возможно только на основании представляемого в налоговые органы Республики Беларусь документа, подтверждающего, что иностранная организация имеет постоянное местонахождение той страны, с которой заключено налоговое соглашение. В качестве такого документа может выступать сертификат или справка налогового резидентства. Подтверждение постоянного местонахождения плательщика является необходимым условием применения преференций, предусмотренных международными договорами об избежании двойного налогообложения.

Как уже было сказано выше, необходимость представления подтверждения резидентства плательщика в иностранном государстве вытекает из статьи международных соглашений об избежании двойного налогообложения «Лица, к которым применяется соглашение»: на применение положений такого соглашения могут претендовать только лица, являющиеся резидентами двух договаривающихся государств.

НК установлено, что иностранная организация, претендующая на применение налогового соглашения, представляет по форме и в порядке, установленном МНС, подтверждение того, что она имеет постоянное местонахождение в том иностранном государстве, с которым имеется международный договор Республики Беларусь по вопросам налогообложения [1].

Перечень документов, необходимых для применения преференций, предусмотренных соглашениями об избежании двойного налогообложения, а также порядок их представления в налоговые органы Республики Беларусь определены в Инструкции N 42. В число таких документов входит и справка резидентства, представляемая иностранной организацией самостоятельно или через налогового агента в налоговые органы Республики Беларусь по месту постановки налогового агента на налоговый учет. Справка резидентства представляется в оригинале. Исключение составляют копии, заверенные налоговыми органами, в которых находятся оригиналы данных документов. К указанной справке прилагаются ее копия и

перевод на белорусский или русский язык, заверенные подписью должностного лица и печатью налогового агента. Порядок заверения копий сертификатов налогового резидентства определен в Инструкции N 42 [2].

Представление подтверждения в налоговый орган по месту постановки на учет налогового агента является основанием для неудержания налога на доходы или удержания налога на доходы по пониженным ставкам. При непредставлении в налоговый орган подтверждения налог на доходы удерживается и перечисляется в бюджет в полном объеме.

Следовательно, с учетом приведенного механизма избежания двойного налогообложения белорусским организациям и индивидуальным предпринимателям необходимо получить от владельца электронного ресурса - электронной площадки справку о резидентстве. Однако практика показывает, что для мелкого, среднего бизнеса это в настоящее время практически невозможно, соответственно у белорусского субъекта возникает обязанность налогового агента по исполнению налогового обязательства иностранной компании. А с учетом того факта, что вознаграждение иностранная организация удержала из средств белорусского субъекта, организации-резиденту Республики Беларусь необходимо уплатить налог на доходы иностранной компании за счет собственных средств по ставке 15 %, что, безусловно, увеличивает налоговую нагрузку на белорусскую организацию. При этом следует учитывать, что сумма налога на доходы, уплаченная за иностранную организацию, не может учитываться в затратах белорусской организации, а, следовательно уменьшает чистую прибыль.

Иностранным организациям, постоянное местонахождение которых подтверждается, в том числе сведениями международного каталога «BIC Directory» (издание S.W.I.F.T., Customer Operations Services, 1 Av., Adele, 1310 La Hulpe, Belgium), не требуется представлять подтверждение, выданное налоговым органом иностранного государства в налоговый орган по месту постановки на учет налогового агента [3].

Важным для налогообложения при получении дохода владельцем электронной площадки, является учет сложившейся практики использования публичной оферты зарубежными электронными площадками и отсутствие фактической возможности удержать налог на доходы из средств иностранного юридического лица.

Есть случаи, когда положения соглашений об избежании двойного налогообложения не могут быть применены, то есть механизм избежания двойного налогообложения не срабатывает. Это, когда у налогового агента отсутствует фактическая возможность удержать налог на доходы из автоматически удерживаемого вознаграждения иностранной организации. Вместе с тем в бухгалтерском учете отражается сумма дохода иностранной организации, являющегося объектом налогообложения налогом на

доходы, в связи с чем с учетом п. 2 ст. 148 НК, определяющего дату возникновения обязательств по уплате налога на доходы, которой в указанной ситуации признается дата выплаты вознаграждения, а в ином случае – дата проведения зачета встречных однородных требований, у налогового агента возникает обязанность исчислить и перечислить налог на доходы в бюджет.

Поскольку налог будет исчислен и перечислен налоговым агентом, меры административной ответственности в вышеуказанных ситуациях применяться не будут. Из данной позиции следует, что налог на доходы, уплаченный белорусской компанией или индивидуальным предпринимателем за счет собственных средств, не влечет применение мер административной ответственности.

В целях избежания двойного налогообложения белорусские компании и индивидуальные предприниматели, работающие в настоящее время через посредников – электронные площадки, могут:

- воспользоваться классическим механизмом соглашений об избежании двойного налогообложения, заключенных Республикой Беларусь, что потребует представления в налоговый орган по месту постановки на налоговый учет справки, подтверждающей резидентство контрагента, являющегося получателем дохода;

- воспользоваться разъяснением Министерства по налогам и сборам Республики Беларусь и представить сведения о резидентстве владельца - электронной площадки из международного каталога «BIC Directory» (издание S.W.I.F.T., Customer Operations Services, 1 Av., Adele, 1310 La Hulpe, Belgium);

- исполнить обязанность налогового агента по отношению к иностранной организации

- владельцу электронной площадки, уплатить налог на доходы из собственных средств в сроки и порядке, установленном законодательством Республики Беларусь, без права отнесения данных сумм на затраты.

В Республике Беларусь активно применяются меры по устранению двойного налогообложения. В частности, это заключение международных соглашений, внесение изменений в отечественное налоговое законодательство, позволяющее избежать двойного налогообложения, использование международных каталогов. Все это способствует развитию внешнеэкономической деятельности и росту предпринимательской активности.

### **Список использованной литературы**

1. Налоговый кодекс Республики Беларусь (Общая часть) [Электронный ресурс] : Кодекс Респ. Беларусь, 19 дек. 2002 г., №166-З: в ред. Закона Респ. Беларусь от 18 окт. 2016 г., № 432-З // ЭТАЛОН Законодательство Республики Беларусь / Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь. – Минск, 2018.

2. Инструкция о порядке представления подтверждения постоянного местонахождения иностранной организации, международной организации [Электронный ресурс], постановление Министерства по налогам и сборам Республики Беларусь, 24 дек. 2014, N 42. // ЭТАЛОН Законодательство Республики Беларусь / Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь. – Минск, 2018.

3. Устранение двойного налогообложения [Электронный ресурс] // Министерство по налогам и сборам Республики Беларусь. – Режим доступа: <http://www.nalog.gov.by>. – Дата доступа: 20.04.2018.

**УДК 331. 103**

## **НАПРАВЛЕНИЯ ПРОФЕССИОНАЛЬНОГО РАЗВИТИЯ ПЕРСОНАЛА ОРГАНИЗАЦИИ**

**Основин С.В., к.с.-х.н., доцент**

*УО «Белорусский государственный экономический университет», г. Минск*

**Мальцевич Н.В., к.э.н., доцент**

*«Институт бизнеса и менеджмента технологий БГУ, г. Минск»*

**Мальцевич И.В.**

*УО «Белорусский государственный аграрный технический университет, г. Минск»*

**Ключевые слова:** направления профессионального развития, обучение персонала.

**Key words:** directions of professional development, personnel training.

**Аннотация:** обучение персонала является основным путем получения профессионального образования, поскольку это организованный, и систематически осуществляемый процесс овладения знаниями, умениями, навыками и способами общения под руководством опытных специалистов, руководителей. Обучение персонала выполняет функцию наилучшего использования работника и его мотивацию.

**Summary:** staff training is the main way of obtaining vocational education, since it is an organized and systematically carried out process of mastering knowledge, skills, skills and methods of communication under the guidance of experienced specialists and managers. Personnel training is the function of the best use of the employee and his motivation.

Повышение квалификации, подготовка и переподготовка работников становится актуальной задачей рыночной экономики. Поэтому в условиях