

не уделяется должного внимания ни одним из элементов региональной инфраструктуры малого бизнеса.

Региональные управления по предпринимательству при исполкомах должны реализовывать свои преимущества по двум принципиальным направлениям.

1. Разработка необходимого методико-аналитического инструментария, ведение соответствующей базы данных, составление на основе собственных оценок информационных справок и заключений, как общего характера, так и по индивидуальным запросам (органов власти и управления, самих предприятий, кредитно-финансовых организаций);

2. Поиск в регионе возможных источников свободных денежных средств и разработка принципиальных схем их привлечения на инвестирование или иного применения для решения финансовых проблем малого и среднего бизнеса.

Самостоятельным и в то же время стратегическим направлением работы фондов поддержки малого бизнеса должна стать поддержка развития инновационной сферы малых предприятий.

В целом для создания значимого института малого предпринимательства в малых и средних городах Республики Беларусь необходима соответствующая инфраструктура, начиная с устранения недостатков действующей системы налогообложения и до ликвидации барьеров административного характера. В регионе должна быть создана система инфраструктуры малого предпринимательства, охватывающая:

- финансовые институты, ориентированные на взаимодействие с малыми предприятиями;
- фирмы информационного и консультативного обслуживания малых предприятий;
- бизнес-инкубаторы, производственные, научные и научно-технологические парки и т.п.;
- специализированные фирмы по оказанию услуг малым предпринимателям (бухгалтерские и аудиторские фирмы, транспортно-экспедиционные фирмы, лизинговые фирмы и т.д.);
- учебные центры по подготовке и переподготовке специалистов для работы в малых предприятиях;
- формирование программ сближения и упорядочения взаимоотношений между малыми, средними и крупными предприятиями посредством согласования экономических интересов.

Е.Ф. Киреева, БГЭУ (Минск)

ЭКОНОМИЧЕСКАЯ СУЩНОСТЬ ДВОЙНОГО НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ

Увеличение объемов международной торговли и углубление процессов интернационализации капиталов при сохранении государствами особенностей в организации национальных налоговых систем является основной причиной

двойного налогообложения. Национальное налоговое законодательство обычно имеет свои правила, регулирующие налогообложение резидентов, как по внутренним, так и по внешним операциям и по всем видам доходов, получаемым ими как на территории резиденции, так и за рубежом. Национальное налоговое законодательство также определяет порядок налогообложения нерезидентов, получающих доходы из источников этого государства. Различия в условиях налогообложения на территориях разных государств, где осуществляются международные сделки приводят к неоднократности обложения налогом одних и тех же доходов или субъектов внешнеэкономической деятельности. При этом различают понятия юридического и экономического двойного налогообложения.

Юридическое двойное налогообложение возникает тогда, когда один и тот же объект налогообложения неоднократно попадает под налогообложение разными налогами или уплата налогов с одного и того же объекта осуществляется разными налогоплательщиками.

Экономическое двойное налогообложение происходит тогда, когда один и тот же доход или собственность попадают под налоговую юрисдикцию более чем одной страны.

Эти понятия различаются сферой действия: юридическое – несовершенством национального законодательства, а экономическое – несогласованностью в области международного налогового права. В то же время юридическое двойное налогообложение становится также международной проблемой, когда область действия избыточного налогообложения включает международный капитал.

Двойное налогообложение можно определить как избыточное по сравнению с национальным (региональным) налогообложением при осуществлении внешнеэкономических операций, связанных не только с движением трудовых ресурсов и капиталов (двойное налогообложение на доходы/прибыль), но и с движением товаров, работ, услуг (двойное косвенное налогообложение). Можно привести несколько ситуаций, приводящих к возникновению обоих видов двойного налогообложения (прямого и косвенного):

- одно и то же лицо признается резидентом в более чем одной стране (двойное резидентство);
- один и тот же доход облагается в одной стране - на основе резидентства его получателя, а в другой - на основе правила об источнике дохода (двойное обложение всей суммы дохода);
- расходы, понесенные налогоплательщиком, по-разному считаются на территориях различных государств (двойное обложение одного и того же объекта);
- один и тот же доход рассматривается как имеющий свой источник (происхождение) в двух (или более) странах (двойное обложение иностранного дохода).

Двойное налогообложение имеет несколько негативных последствий. Оно влечет за собой не только то, что одна и та же операция фактически облагается

налогом более одного раза, но и то, что общая величина налоговой нагрузки превышает сумму налога, исчисляемую по другим сопоставимым с экономической точки зрения операциям.

Переизбыточность налогообложения приводит к дискриминации субъектов налоговых отношений, как резидентов, так и нерезидентов. Это имеет особенно негативный эффект при решении проблем инвестирования экономики и в первую очередь при привлечении иностранных инвестиций. Налоговая дискриминация порождает различные формы налогового уклонения, для устранения которых требуется ряд дополнительных процедур, как на международном, так и на национальном уровне.

Эффективность налогообложения в регулировании международных сделок можно оценить по степени беспристрастности национального налогового законодательства, как в отношении субъектов сделок, так и видов осуществляемой деятельности. Концепция эффективного налогообложения основывается на том, что решение об организации коммерческой деятельности, инвестировании или потреблении принимаются по причинам, не зависящим от налогообложения.

На основании концепции эффективного налогообложения международное налогообложение должно исходить из следующих принципов:

- беспристрастность в отношении экспорта капитала, то есть на выбор налогоплательщика между инвестированием у себя в стране или за рубежом не влияет вопрос о налогообложении. При идеальной конкуренции беспристрастность в отношении экспорта капитала приводит к его эффективному распределению;
- беспристрастность в отношении импорта капитала (иностранная конкурентная беспристрастность), когда все действующие на рынке субъекты и операции облагаются налогом по одинаковой ставке;
- национальная беспристрастность. В соответствии с этим принципом общая прибыль с капитала или дохода, остающаяся после налогообложения у налогоплательщика должна быть одинаковой независимо от того, где инвестирован капитал либо получен доход.

Существуют различные способы регулирования двойного налогообложения. К ним относятся такие процедуры избежания двойного налогообложения, как:

- * односторонние меры по устранению двойного налогообложения, предусмотренные в национальном налоговом законодательстве;
- * двухсторонние межправительственные договоры и конвенции по вопросам налогов и избежания двойного налогообложения;
- * многосторонние соглашения аналогичного характера.

Механизм устранения двойного налогообложения направлен на урегулирование налоговых взаимоотношений между странами – партнерами путем распределения прав по налогообложению между договаривающимися государствами. Так как налогообложение доходов может производиться как у источника выплаты дохода, так и у получателя дохода, основой в определении

механизма налогового регулирования является определение места обложения дохода.

Обычно рассматриваются принципы резидентства и территориальности, применяемые для прямых видов налогов и принцип места назначения (происхождения) для косвенных налогов.

Принцип резидентства предусматривает налоговую ответственность хозяйствующих субъектов и физических лиц по месту нахождения их налогового домицилия: совокупности определенных признаков, необходимых для признания налогоплательщика. В отличие от него принцип территориальности, реализует право взимать налоги со всех доходов, полученных на государственной территории.

Принцип места назначения предполагает, что косвенные налоги (НДС и акцизы) взимаются со всех товаров и услуг, которые были ввезены в данную юрисдикцию для конечного потребления вне зависимости от того, где эти продукты были произведены. Принцип места происхождения определяет взимание косвенных налогов со всех товаров и услуг, произведенных в данной стране вне зависимости от конечного места потребления данных продуктов.

Республика Беларусь взимает налоги с доходов всех лиц – резидентов (юридических и физических), полученных как на территории республики, так и за рубежом. Полнота охвата всех доходов, кроме положительных моментов, связанных с формированием национального бюджета имеет и отрицательную сторону, а именно возникновение двойного налогообложения. Поэтому для устранения избыточного налогообложения определяющим является не выбор того или иного принципа определения дохода, а последовательность и согласованность действий стран – партнеров, то есть выработка единого механизма регулирования на территории договаривающихся государств.

Для этого должны быть выработаны единые подходы в определении базовых терминов налогового права. Так, определение страны, по отношению к которой лицо (физическое или юридическое) является резидентом, имеет первостепенное значение для применения положений, устраняющих двойное налогообложение. При возникновении в международной практике вопросов резидентства, между Договаривающимися странами должны быть четко оговорены критерии для разрешения двойной резиденции для физических лиц и установлены точные правила по определению той страны, в которой к этому лицу будет применяться налоговый режим.

Установление налогового режима относится также к существенным этапам устранения двойного налогообложения и предусматривает как перечень налогов, на которые распространяется данный налоговый механизм устранения двойного налогообложения, так и саму процедуру.

Одной из проблем в согласовании действия налоговых платежей и устранения двойного налогообложения на территории Договаривающихся государств является недостаточная разработанность конвенций и соглашений по вопросам косвенного налогообложения. На практике, договора, обеспечивающие взаимодействие косвенного налогообложения сводятся к установлению факта применения единого принципа изъятия налога (по месту

происхождения или назначения). Из поля налогового регулирования выпадают базовые понятия объекта и субъекта налогообложения, понятия места осуществления сделки (особенно это касается работ и услуг), уровня налогообложения, а также непосредственно механизма устранения двойного налогообложения на территории Договаривающихся государств.

Определение методов устранения двойного налогообложения является основой организации механизма его налогового регулирования. К наиболее используемым в международной практике методам устранения избыточного налогообложения относятся: метод освобождения, метод налогового кредита (метод налогового зачета).

Кроме этих методов, применяется также снижение ставок налога для доходов из иностранных источников и различные виды налоговых льгот в виде инвестиционных кредитов, вычетов и необлагаемых резервов. Некоторые страны разрешают своим налогоплательщикам вычитать налоги, уплаченные за рубежом в качестве обычных текущих расходов.

Условия устранения двойного налогообложения оговариваются во взаимном международном соглашении, в первую очередь те, которые предполагают полное освобождение, остальная процедура закрепляется во внутреннем законодательстве. Хотя, если государства применяют единый метод устранения налогообложения, он может быть законодательно установлен межправительственным актом. Так, например, применение единого механизма устранения двойного налогообложения определено в соглашениях между Республикой Беларусь и Российской Федерацией, Республикой Беларусь и Республикой Узбекистан. Прочие государства, входящие в СНГ не оговаривают данной процедуры, что усложняет процесс устранения налогового неравенства.

Л.С. Климченя, БГЭУ (Минск)

РАЗВИТИЕ ТОРГОВЫХ СЕТЕЙ

До середины XX века для розничной торговли было характерно:

- наличие большого числа мелких предприятий торговли, состоящих из одного магазина;
- полная независимость торговых предприятий в хозяйственной деятельности;
- семейное владение магазином, при котором владелец одновременно являлся управляющим и работником;
- наличие зоны обслуживания магазина, ограниченной небольшим географическим районом, чаще жилым кварталом;
- важность установления личных отношений между продавцом и покупателем; продажа товаров через прилавок.

Изменения, произошедшие в структуре торговой сети в последующие годы, характеризуются:

- сокращением числа торговых точек при увеличении товарооборота последних;