**СОДЕРЖАНИЕ**

ВВЕДЕНИЕ

ГЛАВА 1. ПОНЯТИЕ И СУЩНОСТЬ НАЛОГОВЫХ ПРАВООТНОШЕНИЙ

1.1. Налогоплательщики как участники налоговых правоотношений

1.2. Принципы налогообложения иностранных предприятий

ГЛАВА 2. НАЛОГИ НА ПРИБЫЛЬ И ДОХОДЫ ИНОСТРАННЫХ ПРЕДПРИЯТИЙ В РЕСПУБЛИКЕ БЕЛАРУСЬ

2.1. Налог на прибыль иностранных предприятий, осуществляющих деятельность на территории Республики Беларусь через постоянное представительство

2.2. Налог на доходы иностранных предприятий, не осуществляющих деятельность в Республике Беларусь через постоянное представительство

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ

**ВВЕДЕНИЕ**

**Актуальность темы курсовой работы.** Государство, выражая интересы общества в различных сферах жизнедеятельности, вырабатывает и осуществляет соответствующую политику – экономическую, социальную, экологическую, демографическую и др. При этом в качестве средства взаимодействия объекта и субъекта государственного регулирования социально-экономических процессов используются финансово-кредитный и ценовой механизмы. Финансово-бюджетная система охватывает отношения по поводу формирования и использования финансовых ресурсов государства – бюджета и внебюджетных фондов. Она призвана обеспечивать эффективную реализацию социальной, экономической, оборонной и других функций государства. Важной ''кровеносной артерией'' финансово-бюджетной системы являются налоги. Налоги возникли вместе с товарным производством, разделением общества на классы и появлением государства, которому требовались средства на содержание армии, судов, чиновников и другие нужды. В эпоху становления и развития капиталистических отношений значение налогов стало усиливаться: для содержания армии и флота, обеспечивающих завоевание новых территорий – рынков сырья, и сбыта готовой продукции, казне нужны были дополнительные средства. Изъятие государством в пользу общества определенной части стоимости валового внутреннего продукта в виде обязательного взноса составляет сущность налога. Взносы осуществляют основные участники производства валового внутреннего продукта:

- работники, своим трудом, создающие материальные и нематериальные блага и получающие определенный доход;

- хозяйствующие субъекты, владельцы капитала, действующие в сфере предпринимательства.

За счет налоговых взносов, сборов, пошлин и других платежей формируются финансовые ресурсы государства. Экономическое содержание налогов выражается, таким образам, взаимоотношениями хозяйствующих субъектов и граждан, с одной стороны, и государства, с другой стороны, по поводу формирования государственных финансов. А.Смит в своем классическом сочинении ''Исследование о природе и причинах богатства народов'' считал основными принципами налогообложения всеобщность, справедливость, определенность и удобность. Подданные государства, отмечал его российский последователь Н.И. Тургенев, должны давать ''средства к достижению цели общества или государства'' каждый по возможности и соразмерно своему доходу по заранее установленным правилам (сроки платежа, способ взимания), удобным для плательщика. Важность и выгодность соразмерности податей умели ценить еще во времена Римской империи. Один из губернаторов писал Тиберию, что он легко может увеличить налоги в своей провинции. Тиран отвечал, что хороший пастырь должен стричь овец своих, но не резать. Со временем этот перечень был дополнен принципами обеспечения достаточности и подвижности налогов (налог может быть увеличен или сокращен в соответствии с объективными нуждами и возможностями государства), выбора надлежащего источники и объекта налогообложения, однократности обложения. Перечисленные принципы налогообложения учитывались и при формировании налоговой системы Республики Беларусь.

**Тема курсовой работы:** «Иностранные предприятия как субъекты налогообложения».

**Объектом исследования в курсовой работе** является объективная реальность, то есть это те нормативные правовые акты, которые отражают и регулируют работу налогообложение иностранных предприятий.

**Предметом исследования** курсовой работы являются иностранные предприятия как субъект налогообложения.

**Цель исследования состоит** в том, чтобы на основе полученных знаний правильно, объективно и всесторонне раскрыть сущность темы курсовой работы.

**Задачи исследования** предопределяются целью исследования и состоят в том, чтобы:

- дать понятие и определить сущность налоговых правоотношений в Республике Беларусь;

- рассмотреть налоги на прибыль и доходы иностранных предприятий в Республике Беларусь.

**Характеристика источников для написания курсовой работы.** В основу работы положены, во-первых, Конституция Республики Беларусь, Налоговый кодекс Республики Беларусь и другие нормативные правовые акты; во-вторых, специальная юридическая литература. Значительный вклад в разработку вопросов, связанных с налогообложением иностранных предприятий в Республике Беларусь внесли выдающиеся юристы, профессора, судьи, в частности, Ханкевич Л.А., Маньковский И.А., Василевская Т.И., Фисенко М.К. и др.

При разрешении поставленных задач для достижения цели исследования применялись как общенаучные, так и частнонаучные методы исследования. Применялся системно-структурный метод изучения темы. С его помощью объект исследования первоначально был рассмотрен как единое правовое явление, а после рассматривались его структурные части. Основным частнонаучным методом является метод сравнительного анализа, который использовался при изучении практически каждого элемента исследуемого объекта.

Структура курсовой работы включает: титульный лист, содержание, введение, две главы, заключение, список использованных источников. Курсовая работа выполнена на 32 листах компьютерного текста.

**ГЛАВА 1. ПОНЯТИЕ И СУЩНОСТЬ НАЛОГОВЫХ**

**ПРАВООТНОШЕНИЙ**

* 1. **Налогоплательщики как участники налоговых**

**правоотношений**

Плательщики налогов и сборов являются основны­ми субъектами в структуре налоговых правоотноше­ний. Не случайно главная юридическая обязанность этой категории участников правовых отношений в на­логовой сфере в виде обязанности по уплате налогов, пошлин и иных платежей имеет конституционное за­крепление (ст. .56 Конституции Республики Беларусь).

Плательщиками налогов, сборов (пошлин) при­знаются организации и физические лица, на которых в соответствии с НК возложена обязанность уплатить налоги, сборы (пошлины) (п. 1 ст. 13 НК). При этом под организациями понимаются:

- юридические лица Республики Беларусь;

- иностранные юридические лица и международ­ные организации;

- простые товарищества (участники договора о со­вместной деятельности);

- хозяйственные группы (п. 2 ст. 13 НК).

Выступающие в налоговых правоотношениях в ка­честве плательщиков налогов, сборов (пошлин) орга­низации подразделяются на белорусские и иностранные. Белорусской организацией признается организа­ция, местом нахождения которой является Республика Беларусь (п. 1 ст. 14 НК). Иностранной организацией, соответственно, признается организация, местом на­хождения которой не является Республика Беларусь (п. 2 ст. 14 НК). Белорусские организации имеют статус налоговых резидентов Республики Беларусь и несут полную налоговую обязанность по доходам от источ­ников в Республике Беларусь, а также по имуществу, расположенному как на территории Республики Бела­русь, так и за ее пределами. Иностранные организации не являются налоговыми резидентами Республики Бе­ларусь и несут налоговую обязанность только по дея­тельности, осуществляемой в Республике Беларусь, или по доходам от источников в Республике Беларусь и по имуществу, расположенному на территории Рес­публики Беларусь [6, с. 43].

Среди налогоплательщиков-организаций выделя­ются также пользующиеся существенными налоговы­ми преференциями (как правило, в виде полного осво­бождения от уплаты ряда налогов и сборов) организа­ции, финансируемые из бюджета (бюджетные органи­зации). В соответствии с п. 1 ст. 16 НК под организа­цией, финансируемой из бюджета (бюджетной орга­низацией), признается организация, созданная государ­ственным органом, в том числе местным Советом де­путатов, исполнительным и распорядительным орга­ном, для осуществления управленческих, социально-культурных, научно-технических или иных функций некоммерческого характера, которая финансируется из соответствующего бюджета на основе бюджетной сме­ты, имеет текущий (расчетный) счет в банке и (или) небанковской кредитно-финансовой организации и ве­дет бухгалтерский учет в соответствии с планом счетов бухгалтерского учета, утвержденным в установ­ленном порядке.

В соответствии с п. 3 ст. 13 НК, филиалы, пред­ставительства и иные обособленные подразделения юридических лиц, имеющие отдельный баланс и те­кущий (расчетный) либо иной банковский счет, ис­полняют налоговые обязательства этих юридических лиц. Таким образом, вышеуказанные структурные подразделения юридических лиц с формальной точ­ки зрения не выступают в качестве самостоятельного субъекта налогового отношения, выступая в роли его представителя, т.е. в юридическом плане налогопла­тельщиком в данной ситуации выступает само юри­дическое лицо.

Участники простого товарищества, на которое в соответствии с договором о совместной деятельности между участниками возложено ведение, дел этого то­варищества либо который получает выручку по этой деятельности этого товарищества до ее распределения, исполняя налоговое обязательство этого товарищества (п. 4 ст. 13 НК).

Хозяйственная группа осуществляет налоговые платежи в лице центральной компании (головного предприятия) либо участника хозяйственной группы. Пункт 5 ст. 13 НК предусмотрено, что головная орга­низация (центральная компания) либо участник хозяй­ственной группы, который в соответствии с законода­тельством или договором наделен полномочиями по ведению дел этой группы, исполняют налоговое обяза­тельство этой хозяйственной группы.

Под физическими лицами в соответствии с п. 6 ст. 13 НК понимаются:

- граждане Республики Беларусь;

- граждане либо подданные иностранного государ­ства;

- лица без гражданства (подданства).

Исходя из приведенной выше легальной классифи­кации, выступающие в налоговых правоотношениях в качестве налогоплательщиков физические лица под­разделяются на два вида:

- физические лица - налоговые резиденты Респуб­лики Беларусь;

- физические лица - налоговые нерезиденты Рес­публики Беларусь.

Физическими лицами - налоговыми резидентами Республики Беларусь в соответствии с п. 1 ст. 17 НК признаются физические лица, которые фактически на­ходились на территории Республики Беларусь более 183 дней в календарном году. Физические лица - нере­зиденты Республики Беларусь - лица, находящиеся на территории Республики Беларусь менее 183 дней в ка­лендарном году. В развитии данной нормы следует констатировать, что требования по уплате налоговых платежей могут быть предъявлены к нерезидентам Республики Беларусь (граждане либо подданные ино­странного государства, а также лица без гражданства (подданства), которые фактически находились на тер­ритории Республики Беларусь менее 183 дней в кален­дарном году) лишь в части доходов, полученных из источников, находящихся на ее территории. Налогооб­ложение же доходов, полученных нерезидентами из других источников, выходит за рамки компетенции Республики Беларусь [5, с. 86].

Следует обратить внимание, что в качестве физиче­ского лица как субъекта налоговых отношений НК вы­деляет индивидуальных предпринимателей (п. 1 ст. 19 НК). Для целей налогообложения к индивидуальным предпринимателям отнесены и частные нотариусы.

В соответствии с действующим законодательством плательщики имеют следующие права (ст. 21 НК):

- получать от налоговых органов по месту поста­новки на учет бесплатную информацию о дейст­вующих налогах, сборах (пошлинах), актах налого­вого законодательства, а также о правах и обязанно­стях плательщиков, налоговых органов и их должно­стных лиц;

- получать от налоговых органов и других уполно­моченных государственных органов письменные разъяснения по вопросам применения актов налого­вого законодательства;

- представлять свои интересы в налоговых органах самостоятельно или через своего представителя;

- использовать налоговые льготы при наличии ос­нований и в порядке, установленных налоговым зако­нодательством;

- на зачет или возврат излишне уплаченных, а так­же излишне взысканных сумм налогов, сборов (по­шлин), пеней в порядке, установленном налоговым за­конодательством;

- присутствовать при проведении налоговой про­верки;

- получать акт налоговой проверки; представлять в налоговые органы и их должностным лицам пояснения по исчислению и уплате налогов, сборов (пошлин), а также возражения (разногласия) по актам проведенных налоговых проверок;

- требовать от должностных лиц налоговых орга­нов соблюдения актов налогового законодательства при совершении ими действий в отношении платель­щиков;

- требовать соблюдения налоговой тайны;

- обжаловать решения налоговых органов, дейст­вия (бездействие) их должностных лиц;

- на возмещение убытков, причиненных незакон­ными решениями налоговых органов, неправомерны­ми действиями (бездействием) их должностных лиц, в порядке, установленном законодательством.

Плательщики имеют также иные права, установ­ленные налоговым законодательством.

В соответствии с положениями ст. 22 НК платель­щики обязаны:

- уплачивать установленные налоговым законода­тельством налоги, сборы (пошлины);

- стать на учет в налоговых органах в порядке и на условиях, установленных налоговым законодательст­вом;

- вести в установленном порядке учет доходов (расходов) и иных объектов налогообложения, если такая обязанность предусмотрена актами налогового законодательства;

- представлять в налоговый орган по месту поста­новки на учет в установленном порядке бухгалтерские отчеты и балансы, налоговые декларации (расчеты), а также другие необходимые документы и сведения, связанные с налогообложением;

* вести учет дебиторской задолженности и при на­личии задолженности по уплате налогов, сборов (по­шлин), пеней представлять в налоговый орган по месту постановки на учет перечень дебиторов с указанием суммы дебиторской задолженности;
* представлять в налоговые органы и их должност­ным лицам, а в части налогов, сборов (пошлин), под­лежащих уплате в связи с перемещением товаров через таможенную границу Республики Беларусь, и в тамо­женные органы и их должностным лицам при проведении налоговых проверок документы и сведения, необхо­димые для налогообложения. Обеспечивать должност­ным лицам налоговых органов, прибывшим для прове­дения выездной налоговой проверки, возможность осу­ществления их прав и обязанностей, включая предостав­ление помещений, пригодных для рассмотрения и оформления необходимой документации;
* подписать акт налоговой проверки. В случае несогласия с фактами, изложенными в акте налого­вой проверки, возражения по этому акту представ­ляются в срок, установленный налоговым законода­тельством;
* выполнять законные указания налогового, тамо­женного органа об устранении выявленных нарушений налогового законодательства;
* сообщать в налоговый орган по месту постановки на учет:

а) об открытии или закрытии текущего (расчетного) или иного счета в банке (для белорусских организаций - о счетах в Республике Беларусь и за ее пределами, а для иностранных организаций - о счетах в Республике Беларусь и тех счетах, через которые осуществляется их деятельность в Республике Беларусь) - в срок не позднее пяти рабочих дней со дня открытия или закрытия счета. Настоящее положение не применяется в отношении физических лиц, не являющихся индивидуальными предпринимателями, за исключением частных нотариусов;

б) об участии в белорусской или иностранной организации - в течение пяти рабочих дней со дня, когда плательщик стал участником организации. При этом физическое лицо, не являющееся налоговым резидентом Республики Беларусь, или иностранная организация не обязаны сообщать об участии в других иностранных организациях, если такое участие не связано с налогообложением в Республике Беларусь;

в) о принятии решения о ликвидации или реорганизации организации, а индивидуальным предпринимателям - о прекращении предпринимательской деятельности - в срок не позднее пяти рабочих дней со дня принятия такого решения;

г) об обособленных подразделениях организации - в срок не позднее десяти рабочих дней со дня их создания или ликвидации;

д) об изменении места нахождения организации или места жительства индивидуального предпринимателя - в срок не позднее десяти рабочих дней со дня такого изменения;

- представлять в налоговый орган по месту постановки на учет либо налоговому агенту документы, подтверждающие право на использование налоговых льгот;

* обеспечивать в течение сроков, установленных законодательством, сохранность документов бухгал­терского учета, учета доходов (расходов) и иных объ­ектов налогообложения, других документов и сведе­ний, необходимых для налогообложения;
* обеспечивать, если иное не установлено законо­дательством, наличие документов, форма которых ут­верждена уполномоченными государственными орга­нами, о приобретении товарно-материальных ценно­стей в местах хранения этих товарно-материальных ценностей, при их транспортировке и в местах про­дажи, а также документов, подтверждающих отпуск товаров из мест хранения в места продажи;
* при реализации товаров (работ, услуг) за на­личный расчет обеспечивать прием наличных де­нежных средств в порядке, определяемом законодательством;

- являясь источником выплаты дохода для других организаций и физических лиц, в случаях, установленных налоговым законодательством,. удерживать и перечислять в бюджет соответствующие налоги, сборы (пошлины);

- выполнять другие обязанности, установленные налоговым законодательством.

**1.2. Принципы налогообложения иностранных предприятий**

На налогообложение иностранных предприятий оказывает влияние не только внутреннее законодательство, но и международные правила и принципы. С учетом обширной международной практики и на основании документов, выработанных авторитетными международными организациями – Организацией экономического сотрудничества и развития (ОЭСР), Международным валютным Фондом (МВФ) и другими – сложились определенные правила проникновения иностранного предпринимательского капитала в национальную экономику.

Первое правило: «право входа» или «право допуска». Его цель – защитить национальные интересы и национальный рынок. Исходя из этого, многие страны закрепляют в своих законах определенные отрасли исключительно за национальным капиталом [10, с. 111].

Второе правило: режим иностранного капитала должен быть не дискриминированным и справедливым. Это означает, что иностранные и отечественные инвесторы должны иметь равные права как на стадии инвестирования, так и функционирования. Чтобы иностранные инвесторы не оказались в менее защищенном положении, чем местные, необходимо, чтобы их имущественные интересы были надежно защищены.

Третье правило: возможность экспроприации односторонних изменений или прекращение контракта. Согласно разработанному ОЭСР документу под названием «Многосторонние и региональные инструменты для сотрудничества по прямым зарубежным инвестициям» страны – члены ОЭСР обязаны в течение 60-ти дней сообщать обо всех принимаемых мерах, считающихся исключением из принципа национального режима. Но при этом сохраняется право каждого государства устанавливать условия, в соответствии с которыми иностранные инвесторы могут действовать в рамках национальной юрисдикции. Подтверждается также правило, согласно которому такие фирмы обязаны подчиняться законам страны, в которой они действуют. Вышеуказанное полностью относится к налогообложению иностранных инвесторов.

Кроме того, применяемые налоговые нормы различаются в зависимости от того, является ли инвестор резидентом или нерезидентом данного государства. При этом единообразия в критериях определения резидентства нет. Ими могут быть место инкорпорации, т.е. первоначальной или основной регистрации, местоположение основной производственной деятельности. Органов фактического управления и контроля и т.п. В качестве резидентов иностранные инвесторы полностью подпадают под налоговую юрисдикцию принимающей стороны. В странах, использующих критерий резидентства, в отношении юридических лиц, осуществляющих там какую-либо деятельность или получающих доходы из источников в этих странах, предусматривается применение различного налогового режима в зависимости от того, является ли данное юридическое лицо резидентом с точки зрения налогообложения в данной стране.

Законодательство Великобритании устанавливает, что компании – резиденты этой страны подлежат обложению корпорационным налогом в отношении всех их доходов и прибылей независимо от места их получения и извлечения. При этом компанией – резидентом является любое корпоративное образование, деятельность которого управляется и контролируется из Великобритании. Тот факт, что компания зарегистрирована и образована по законам Великобритании, как правило, большого значения не имеет, хотя может служить одним из основных аргументов при решении вопроса о ее налоговом статусе. Компании. Не удовлетворяющие вышеуказанным нормам, считаются нерезидентами Великобритании и подлежат обложению корпорационным налогом лишь в том случае, если они осуществляют деятельность в этой стране через находящееся там отделение или агентство, в качестве которых может быть признан «любой посредник, лицо, управляющее имуществом по умолчанию, место управления или контора».

В США, например, внутреннее налоговое право, подразделяет юридических лиц на местные и иностранные компании. Местная компания определяется на основании принципа инкорпорации, в соответствии с которым местной компанией является любое корпоративное лицо, образованное по законам одного из пятидесяти штатов, входящих в состав США или по федеральным законам США. Прочие юридические лица, не подпадающие под это определение, рассматриваются, как иностранные компании [9, с. 78].

Во Франции компании – нерезиденты облагаются налогом с прибылей только в отношении их доходов, извлекаемых на территории Франции. Такие доходы возникают в случае, если иностранная компания содержит на территории Франции свое «деловое учреждение» либо осуществляет в этой стране «полный цикл коммерческой деятельности», либо имеет на территории Франции зависимого агента, через которого осуществляет свою деятельность.

Аналогичные правила определения резидентства юридических лиц содержатся в законодательстве Германии, Бельгии и некоторых других стран. Италия рассматривает в качестве своих резидентов любых юридических лиц, имеющих на территории Италии свой зарегистрированный центральный орган, место фактического руководства или осуществляющих свою непосредственную деятельность в Италии. Швейцария, как и США, считает своими резидентами всех юридических лиц, образованных по законам этой страны.

Таким образом, до настоящего времени между развитыми странами существуют весьма значительные отличия в правилах определения резидентства, что может приводить к спорным вопросам двойного резидентства в отношении некоторых компаний. На практике эти разногласия устраняются благодаря существующим между странами двусторонним соглашения. В соответствии с которыми решающим и окончательным критерием обычно является месторасположение «центра фактического руководства». В последние годы этот критерий уже включается в качестве рекомендации в типовые проекты налоговых соглашений, подготавливаемых на уровне международных организаций – ООН, ОЭСР и др. Обложение на основе резидентства может оказаться для иностранных инвесторов более выгодным по сравнению с режимом для нерезидентов, например, по причине более низких налоговых ставок, действующих в отношении местных компаний. В то же время налоговый режим для нерезидентов может содержать более широкий круг налоговых льгот по сравнению с режимом для резидентов.

Принцип резидентства предпочтителен для стран, осуществляющих широкомасштабный экспорт предпринимательского капитала за границу и получающих значительные суммы доходов от зарубежной инвестиционной деятельности. При этом он имеет смысл при развитой технике налогообложения, хорошо поставленной налоговой службе, так как требует учета и контроля за деятельностью компаний за рубежом.

Принцип территориальности основывается на национальной принадлежности источника дохода. Этот принцип в большей мере, чем принцип резидентства, гарантирует поступление доходов от обложения иностранного бизнеса, когда встает вопрос о налогообложении прибыли (дохода), полученного из источников принимающей стороны, об устранении двойного налогообложения между принимающими странами и другими государствами. На основе принципа территориальности осуществляется также налогообложение имущества.

Наиболее существенным моментом в налоговых режимах для резидентов и нерезидентов является степень охвата налогообложением различных категорий доходов, в зависимости, от которой различают ограниченную и неограниченную налоговую ответственность.

Неограниченная налоговая ответственность предполагает, что налогообложению подлежат абсолютно все доходы налогоплательщиков, извлекаемые как на территории данной страны, так и за ее пределами. Ограниченная налоговая ответственность распространяется только на доходы из источников в данной стране или возникающие на ее территории.

В большинстве развивающихся стран к компаниям – резидентам применяется неограниченная налоговая ответственность, а к компаниям - нерезидентам – ограниченная. Такое разграничение налоговой ответственности строится на критерии резидентства, при котором принимается во внимание исключительно характер пребывания налогоплательщика на национальной территории.

Кроме того, действуют и другие правила, такие как, «принцип беспристрастности». Считается, что налоговая система соответствует этому правилу, если на выбор налогоплательщика между инвестированием у себя в стране и за рубежом не влияет вопрос о налогообложении. При идеальной конкуренции беспристрастность в отношении экспорта капитала приводит к эффективному распределению капитала. Беспристрастность в отношении беспристрастности капитала считается выполненной. Если все действующие на рынке фирмы облагаются налогом по единой ставке.

При налогообложении следует соблюдать также принцип национальной беспристрастности, означающий, что режим в отношении налогообложения иностранного инвестора устанавливается такой же, как для внутренних налогоплательщиков.

В современной западной экономике любая корпорация облагается в принципе одинаково. Но с учетом необходимости стимулирования той или иной деятельности применяются многочисленные льготы, скидки т.п.

Предоставление налоговых льгот иностранным инвесторам имеет большое значение. Общий подход прост: наилучший стимул для инвестора – установление разумных и стабильных налоговых ставок. Если все-таки вводятся налоговые льготы и стимулы, то они не должны создавать конкуренцию между принимающими сторонами. Считается, что такого рода преимущества, скорее всего, порождают у инвестора ощущение нестабильности и непредсказуемости, чем действительно привлекают капитал.

Система налогообложения иностранных предприятий в Республике Беларусь разрабатывалась исходя из международных правил и законодательной базы Республики Беларусь. Иностранным инвесторам гарантируется беспрепятственный перевод платежей за границу после уплаты соответствующих налогов и сборов.

Доходы от предпринимательской деятельности облагаются подоходными налогами, именуемыми в отдельных странах корпорационными, налогами на торгово-промышленную прибыль, «деловую прибыль», прибыль компаний. В этих странах налогами облагается, как правило, валовой доход компаний за вычетом разрешенных изъятий, а не чистая прибыль, расчет которой требует более совершенного налогового аппарата.

Развивающиеся страны, будучи объектами предпринимательской деятельности иностранного капитала, импортерами опыта, получателями иностранных кредитов, вынуждены расходовать часть своих валютных поступлений для осуществления переводов за границу дивидендов иностранных компаний, платежей ха технически е и другие услуги, в счет погашения процентов по иностранным кредитам. Частичное ограничение этих расходов обеспечивает обложение переводов за границу налогами «у источника». Налогообложение «у источника» получило заметное развитие в странах Латинской Америки и Азии. В странах Африки и ближнего востока оно только начинает практиковаться.

Через систему налоговых льгот осуществляется регулирование иностранного предпринимательства и стимулирование промышленного производства. В Бразилии, в частности, предусматривается освобождение от уплаты налога на промышленную продукцию в том случае, если ведутся новые технологические разработки, а объем экспорта достигает 25% от суммы продажи на внутреннем рынке. Льготными для налогообложения в Бразилии являются сельское хозяйство, лесное хозяйство и туризм. В Бразилии законодательством разрешена беспрепятственная репатриация иностранного капитала и прибылей. При этом при репатриации капитал освобождается от подоходного налога и может осуществляться автоматически, но сумма не может превышать размер иностранного участия, зафиксированный в Сертификате регистрации. Разрешается увеличение капитала за счет реинвестирования прибыли с освобождением от подоходного налога.

В Чили доходы иностранных компаний облагаются налогом в два этапа. На первом - при получении доходов, на втором - при переводе прибыли за границу. Налог на нераспределенный доход (так называемый налог первой категории) равен 15%. Он перечисляется ежемесячно в виде авансовых выплат. В случае перевода прибыли за границу с иностранных инвесторов взимается дополнительный налог (налог второй категории) в размере 35%. Чилийское законодательство устанавливает дополнительные ограничения на репатриацию капитала в вывоз прибылей, полученных в результате капитализации внешнего долга. Так, основной капитал может быть репатриирован иностранным инвестором не ранее, чем через 10 лет после ввоза в страну. Прибыли, полученные в первые четыре года, могут быть переведены за границу в течение пятого года деятельности в объеме, не превышающем 25% от аккумулятивных доходов. В дальнейшем вывоз прибыли ограничен.

В Мексике подоходный налог, взимаемый с юридических лиц, составляет 35%. Как правило, выплаты дивидендов налогом не облагаются. При переводе прибылей действуют следующие ставки: 15 % для иностранных финансовых учреждений, 21 % для поставщиков средств производства, 35 % для владельцев заемных средств. Для отдельных сфер деятельности установлен предел участия иностранного капитала. Компании с иностранным капиталом должны поддерживать в течение первых трех лет своей деятельности как минимум нулевое сальдо своего баланса.

**ГЛАВА 2. НАЛОГИ НА ПРИБЫЛЬ И ДОХОДЫ ИНОСТРАННЫХ ПРЕДПРИЯТИЙ В РЕСПУБЛИКЕ БЕЛАРУСЬ**

**2.1. Налог на прибыль иностранных предприятий,**

**осуществляющих деятельность на территории Республики**

**Беларусь через постоянное представительство**

При обложении налогом на прибыль иностранных предприятий важное значение имеет налоговая юрисдикция того или иного государства. Этот вопрос решается на основе двух критериев: резидентства и территориальности. Первый критерий предусматривает, что доходы резидентов данной страны (полученные как на территории страны, так и за ее пределами) подлежат обложению в этой стране. Например, в Великобритании корпорационным налогом облагается прибыль нерезидентов в случае, если они осуществляют торговлю в Великобритании через свои филиалы или отделения.

До настоящего времени между различными странами существовали значительные различия в определении резидентства, что приводило к случаям двойного резидентства в отношении некоторых компаний. Решение этой проблемы производится путем заключения соглашений между странами. В них окончательным критерием обычно является место расположения центра фактического руководства. Этот критерий получил широкое распространение и включен в качестве рекомендаций в типовые проекты налоговых соглашений [7, с. 91].

Критерий территориальности основывается на национальной принадлежности источника дохода. Он устанавливает, что налогообложению в данной стране подлежат только доходы, извлеченные на ее территории. При этом любые доходы, получаемые за рубежом, освобождаются от налогов в этой стране.

В связи с тем, что нет единообразия в применении этих критериев во всех странах, возникает, упомянутая выше, проблема двойного налогообложения. Решение этой проблемы затруднено, так как выбор критерия связан с национальными интересами различных стран. Так, для стран, компании которых получают значительные прибыли от их зарубежной деятельности и от капиталов, помещенных за рубежом, желательно разграничение налоговой юрисдикции на основе критерия резидентства, а для стран, в экономике которых значительное место занимает иностранный капитал, желателен критерий территориальности.

Отдельные страны применяют различные сочетания этих критериев. США, Великобритания берут за основу критерий резидентства, который в зависимости от конкретных интересов страны дополняется территориальным критерием. Страны Латинской Америки устанавливают налоговую юрисдикцию на основе преимущественного применения критерия территориальности, который имеет важное значение в налоговой практике Франции, Швейцарии и других стран.

Соглашения по вопросам налогообложения направлены на урегулирование налоговых взаимоотношений между странами путем закрепления за каждым государством права налогообложения определенных видов доходов, получаемых юридическими и физическими лицами из одной страны в другой стране, а также имущества этих лиц, расположенного на территории другого государства.

На практике встречаются две группы налоговых соглашений: специальные (ограниченные) которые регулируют ограниченный круг вопросов (международные перевозки, таможенные пошлины, льготный налоговый режим и т.д.), и общие, наиболее распространенные.

При заключении налоговых соглашений государства решают следующие основные задачи:

- определение схемы устранения двойного налогообложения. За каждым из договаривающихся государств закрепляется исключительное право взимать налоги с того или иного дохода;

- установление механизма двойного налогообложения, когда право налогообложения сохраняется за обоими государствами;

- защита плательщика от дискриминационного обложения в других государствах;

- взаимный обмен информацией с целью выполнения конвенции и выявления уклоняющихся от налога.

При этом рассматриваются четыре группы вопросов: сфера применения конвенции; распределение налогов между государствами; устранение двойного налогообложения; правила поведения. Определяются также перечень лиц и виды налогов, которые регулируются этим соглашением, а также понятийный аппарат (лицо, компания, резидент, постоянное представительство и др.).

Как правило, двойное налогообложение устраняется либо методом освобождения, либо предоставления налогового кредита.

Во всех соглашениях, заключенных бывшим СССР, предусматривается применяемое на взаимной основе и при выполнении соответствующих условий полное либо частичное освобождение отдельных видов доходов и имущества от налогообложения в одном из государств, а также процедура устранения двойного налогообложения доходов и имущества.

С помощью таких соглашений достигается разграничение налоговой юрисдикции в отношении доходов юридических и физических лиц между налоговыми властями стран - партнеров, устраняется возможность неправомерного применения в одностороннем порядке национального режима налогообложения.

Соглашения построены на принципах двусторонних договоренностей между странами – партнерами, за исключением соглашений между странами – бывшими членами СЭВ, которые заключены на многосторонней основе.

При наличии общего или специальных налоговых соглашений для каждой из сторон и при выполнении установленных этими актами условий предусматривается льготный режим налогообложения определенных видов доходов и имущества.

Льготы по налогообложению юридических и физических лиц различаются в зависимости от конкретных соглашений. Отсутствие соглашения не дает права на получение каких-либо специальных налоговых льгот в стране – источнике дохода. В этом случае применяется национальное налоговое законодательство страны, где получен доход.

Действующие соглашения по вопросам налогообложения позволяют определить налоговый статус иностранных или российских юридических и физических лиц, осуществляющих разрешенную в установленном порядке деятельность.

В общих налоговых соглашениях, как правило, предусматривается, что положения данного соглашения не затрагивают других действующих соглашений, в которых каким-либо образом регулируются вопросы налогообложения и которые были заключены ранее или могут быть заключены между договаривающимися государствами. Однако в том случае, если общее налоговое соглашение предусматривает более благоприятный налоговый режим, применяется это соглашение.

Положения соглашений по вопросам налогообложения не затрагивают налоговых привилегий сотрудников дипломатических и консульских представительств (включая приравненные к ним другие организации и учреждения), установленных общими нормами международного права или на основании международных соглашений.

Плательщиками налога на прибыль являются ино­странные предприятия, осуществляющие предпри­нимательскую деятельность на территории Республики Беларусь через постоянное представительство, располо­женное на территории Республики Беларусь.

Под постоянным представительством иностран­ного юридического лица, расположенным на террито­рии Республики Беларусь, для целей налогообложения понимается:

- обособленное структурное подразделение (учреждение), через которое осуществляется предпринимательская деятельность иностранного юридического лица на территории Республики Беларусь, в том числе:

а) место производства и (или) реализации продукции:

б) место реализации товаров, выполнения работ, оказания услуг;

- юридическое или физическое лицо, осуществляющее деятельность на территории Республики Беларусь по производству продукции, выполнению работ, оказанию услуг в соответствии с условиями договора поручения, комиссии или аналогичных договоров в интересах и в польз) иностранного юридического ли­ца, в том числе когда юридическое или физическое лицо на основании договоров представляет интересы иностранного юридического лица в Республике Бела­русь, действует от его имени и (или) имеет полномо­чия на заключение договоров (то есть на согласование их существенных условий вне зависимости от предос­тавленного ему права подписи) от имени иностранного юридического лица или от своего лица, но по поруче­нию и в пользу иностранного юридического лица.

Иностранное юридическое лицо считается имею­щим обособленное структурное подразделение (учре­ждение), т.е. осуществляющим деятельность через по­стоянное представительство, если оно осуществляет предпринимательскую деятельность на территории Республики Беларусь, в том числе через бюро, конто­ру, склад (таможенный склад, склад завода-изго­товителя, производящего продукцию по заказу ино­странного юридического лица на давальческих усло­виях, и т.д.), агентство, мастерскую, место на рынке, место производства продукции, место управления, ор­ганизует реализацию товаров, находящихся на скла­дах, площадях заводов-изготовителей, расположенных на территории Республики Беларусь, с привлечением лиц для заключения ими на территории Республики Беларусь договоров (осуществление действий, приво­дящих к последующему подписанию договоров) на реализацию товаров, эксплуатирует основные средства и установки, расположенные в фиксированном месте, занимается разработкой природных ресурсов, выпол­няет работы, оказывает услуги, используя фиксиро­ванное место, осуществляет работы по строительству, ремонту, реконструкции, монтажу, сборке, наладке оборудования (за исключением случаев монтажа, сборки, наладки оборудования в рамках внешнетор­говых контрактов, когда выполнение указанных ра­бот является неотъемлемым условием продажи обо­рудования и осуществляется иностранным юридиче­ским лицом, реализующим это оборудование, если работы не являются самостоятельной частью или разделом договора) [10, с. 96].

Иностранное юридическое лицо считается осуще­ствляющим деятельность через постоянное представи­тельство, если оно имеет обособленное структурное подразделение (учреждение) на территории Республи­ки Беларусь и осуществляет предпринимательскую деятельность через такое обособленное структурное подразделение (учреждение), находящееся на террито­рии Республики Беларусь, независимо от того, при­надлежит, арендуется, находится в распоряжении или используется иностранным юридическим лицом находящееся на территории Республики Беларусь обособленное структурное подразделение (учреждение).

Иностранное юридическое лицо считается осуще­ствляющим деятельность через постоянное представи­тельство на территории Республики Беларусь, если имеющееся на территории Республики Беларусь его обособленное структурное подразделение (учрежде­ние) хотя и не было организовано для временного ис­пользования, фактически использовалось короткий (непродолжительный) период времени, либо было предназначено с самого начала для кратковременного использования при осуществлении предприниматель­ской деятельности, либо оно использовалось для за­ключения договоров на реализацию товаров или иных вещей, работ, услуг или имущественных прав вне за­висимости от того, кто и на чьей территории подписы­вал договор на реализацию [сотрудник обособленного структурного подразделения (учреждения) или долж­ностное лицо головной компании}.

Не считается постоянным представительством (учреждением) иностранного юридического лица ме­сто, используемое исключительно для одной или не­скольких целей, указанных ниже:

* хранения, демонстрации или поставки товаров собственного производства;
* закупки товаров для иностранного юридического лица;
* сбора или распространения информации для иностранного юридического лица или осуществле­ния иных видов деятельности, если при этом его деятельность в целом носит подготовительный или вспомогательный характер.

Перечисленные выше виды деятельности не приво­дят к образованию постоянного представительства, даже если они осуществляются через обособленное структурное подразделение (учреждение) при условии, что эти виды деятельности отдельно или в их совокуп­ности носят подготовительный или вспомогательный характер.

Виды деятельности иностранного юридического лица на территории Республики Беларусь рассматри­ваются как подготовительные или вспомогательные, если функции, выполняемые обособленным структур­ным подразделением (учреждением) для головной компании, носят подготовительный, вспомогательный характер по отношению к деятельности иностранного юридического лица, за осуществление которой голов­ная компания получает выручку.

Ввоз (вывоз) иностранным юридическим лицом в (из) Республику Беларусь товаров, иных вещей, работ, услуг или имущественных прав, иное перемещение товаров пли иных вещей при отсутствии признаков постоянного представительства не считается постоян­ным представительством этого иностранного юриди­ческого лица в Республике Беларусь.

Объектом налогообложения является прибыль, полученная иностранным юридическим лицом через постоянное представительство на территории Респуб­лики Беларусь.

Налогообложению подлежит прибыль иностранно­го юридического лица, полученная через постоянное представительство, расположенное на территории Рес­публики Беларусь, и представляющая собой сумму при­были, полученной от реализации товаров (работ, услуг), а также иных ценностей и имущественных прав, и дохо­дов от внереализационных операций, уменьшенных на сумму расходов по этим операциям, непосредственно связанных с осуществлением деятельности через посто­янное представительство, понесенных как в Республике Беларусь, так и за ее пределами.

Налогообложению подлежит только та прибыль иностранного юридического лица, которая возникает в связи с его деятельностью через постоянное предста­вительство, находящееся в Республике Беларусь, неза­висимо от того, поступает ли выручка на счета, откры­тые в банках Республики Беларусь, получена она от реализации товаров (работ, услуг), иных ценностей или имущественных прав юридическим и (или) физи­ческим лицам Республики Беларусь или юридическим и (или) физическим лицам иностранного государства.

Облагаемая налогом прибыль уменьшается на сумму исчисленного налога, на недвижимость за основные средства. При определении налогооблагаемой прибыли, по­дученной иностранным юридическим лицом через постоянное представительство, расположенное на терри­тории Республики Беларусь, иностранное юридическое лицо пользуется всеми льготами по налогу на при­быль, предусмотренными законодательными актами, если иное не предусмотрено международными согла­шениями.

Прибыль иностранного юридического лица, осуще­ствляющего на территории Республики Беларусь дея­тельность через постоянное представительство, обла­гается налогом по ставкам, предусмотренным зако­нодательными актами Республики Беларусь.

Налог на прибыль иностранного юридического ли­ца исчисляется непосредственно плательщиком по месту нахождения постоянного представительства иностранного юридического лица.

Налоговая декларация (расчет) по налогу на при­быль по текущим платежам представляется в налого­вый орган ежемесячно не позднее 20-го числа месяца, следующего за отчетным, иностранным юридическим лицом, открывшим представительство и (или) осуще­ствляющим деятельность через постоянное представи­тельство

Внесение текущих платежей по налогу на прибыль производится ежеквартально не позднее 22-го числа месяца, следующего за отчетным кварталом, согласно представленной в налоговый орган налоговой декла­рации (расчета) по налогу на прибыль.

Иностранные юридические лица, открывшие пред­ставительство и (или) осуществляющие деятельность в Республике Беларусь через постоянное представитель­ство, не позднее 15 апреля года, следующего за отчет­ным, представляют в налоговый орган по месту нахо­ждения представительства и (или) постоянного пред­ставительства отчет о деятельности в Республике Беларусь (в произвольной форме), налоговую деклара­цию (расчет) о доходах, а также налоговую деклара­цию (расчет) по налогу на прибыль с уточняющими показателями.

Налог на прибыль уплачивается в 10-дневный срок со дня, установленного для представления нало­говой декларации (расчета) о доходах иностранного юридического лица.

Налоговая декларация (расчет) о доходах ино­странного юридического лица подлежит ежегодной проверке аудиторской организацией.

**2.2. Налог на доходы иностранных предприятий, не**

**осуществляющих деятельность в Республике Беларусь через**

**постоянное представительство**

Плательщиками являются иностранные юридиче­ские лица, не осуществляющие деятельность в Респуб­лике Беларусь через постоянное представительство, по­лучающие доходы из источников в Республике Беларусь.

Объектом налогообложения являются доходы:

* доходы, получаемые иностранными юридически­ми лицами, не осуществляющими деятельность в Рес­публике Беларусь через постоянное представительст­во, в виде: дивидендов; роялти; лицензий; платы за перевозку, фрахт в связи с осуществле­нием международных перевозок; доходов от долговых обязательств (требований) любого вида, в частности облигаций (за исключением государственных), векселей [за исключением доходов, включаемых в налоговую базу при реализации (пога­шении) векселей], займов (вкладов, депозитов, креди­тов, пользования временно свободными средствами на счетах в банках Республики Беларусь); - других доходов, к числу которых в соответствии с постановлением Совета Министров Республики Бе­ларусь от 12 мая 2004г. № 551 относятся:

1. от реализации товаров на условиях договоров торгового посредничества, комиссии (консигнации), в том числе от реализации товаров с территории Респуб­лики Беларусь за ее пределы;
2. за оказание услуг по обучению;

3) за оказание консультационных, научно-технических услуг, работ инженерного, исследовательского, проектно-конструкторского, расчетно-аналитического, инновационного характера, услуг по подготовке технико-экономических обоснований проектов;

1. за консультации и услуги по установке, наладке, обследованию, измерению, тестированию линий, ме­ханизмов, оборудования, приборов, приспособлений, сооружений;
2. за оказание услуг по сопровождению и охране грузов;
3. за услуги в области страхования;
4. от проведения и организации концертно-зрелищных мероприятий, в том числе концертов, аттракцио­нов, зверинцев, цирковых программ;
5. от штрафов и пеней за нарушение договорных и долговых обязательств;
6. от отчуждения недвижимого имущества, нахо­дящегося на территории Республики Беларусь;

10) за оказание услуг в области транспортно-экспедиционной деятельности;

1. за консультации и услуги но установке и об­служиванию нематериальных активов;
2. за оказание услуг по хранению имущества;
3. за оказание посреднических и аудиторских ус­луг;
4. за поручительство и гарантии;
5. за оказание управленческих услуг, услуг в об­ласти организации производства и реализации;
6. за услуги по вывозу, перевозке и доставке пи­сем, бандеролей и пакетов;
7. за оказание услуг по рекламе;

18) от отчуждения части имущества унитарного предприятия в связи с его реорганизацией;

1. за оказание услуг по найму и (или) подбору ра­ботников, по привлечению физических лиц для осуще­ствления ими профессиональной деятельности;
2. за услуги по предоставлению свободного дис­кового пространства и канала связи для размещения Web-сайта на сервере и техническое обслуживание этого Web- ресурса;

21) от отчуждения долей (паев), принадлежащих участникам юридических лиц, либо их части;

- операциям с ценными бумагами при их реализации (погашении).

Налог на доходы уплачивается по следующим ставкам: по дивидендам - 15%; по роялти, лицензиям - 15%; по доходам от операций с ценными бумагами -40%; - по доходам от долговых обязательств (требований) любого вида, в частности займов (вкладов, депозитов, кредитов, пользования временно свободными денежными средствами на счетах в банках Республики Беларусь), облигаций (за исключением государственных), векселей [по операциям с векселями, не являю­щимися операциями по реализации (погашению) век­селей] - 10%; на доходы по «другим доходам» иностранных юридических лиц - 15%; по плате за перевозку, фрахт в связи с осуществ­лением международных перевозок - 6% [4, с. 65].

Налог на доходы исчисляется и удерживается юридическими лицами и индивидуальными предпри­нимателями, начисляющими (выплачивающими) до­ход иностранному юридическому лицу, с суммы дохо­да. При выплате дохода не в денежной форме налог исчисляется с денежного эквивалента дохода. Налог удерживается и перечисляется в бюджет не позднее дня, следующего за днем начисления платежа ино­странному юридическому лицу.

Юридические лица и индивидуальные предприни­матели, начисляющие (выплачивающие) доходы ино­странному юридическому лицу, являются налоговыми агентами.

Налоговая декларация (расчет) по налогу на до­ходы иностранного юридического лица представляется налоговым агентом в налоговые органы ежемесячно не позднее 20-го числа месяца, следующего за месяцем начисления платежа иностранному юридическому ли­цу, отдельно по каждому иностранному юридическому лицу, в том числе при начислении доходов нескольких видов одному иностранному юридическому лицу в те­чение отчетного месяца.

**ЗАКЛЮЧЕНИЕ**

На основе проведенного исследования сделаем следующие выводы и предложения.

Плательщики налогов и сборов являются основны­ми субъектами в структуре налоговых правоотноше­ний. Не случайно главная юридическая обязанность этой категории участников правовых отношений в на­логовой сфере в виде обязанности по уплате налогов, пошлин и иных платежей имеет конституционное за­крепление (ст. .56 Конституции Республики Беларусь).

Плательщиками налогов, сборов (пошлин) при­знаются организации и физические лица, на которых в соответствии с НК возложена обязанность уплатить налоги, сборы (пошлины) (п. 1 ст. 13 НК). При этом под организациями понимаются: юридические лица Республики Беларусь; иностранные юридические лица и международ­ные организации; простые товарищества (участники договора о со­вместной деятельности); хозяйственные группы (п. 2 ст. 13 НК).

На налогообложение иностранных предприятий оказывает влияние не только внутреннее законодательство, но и международные правила и принципы. С учетом обширной международной практики и на основании документов, выработанных авторитетными международными организациями – Организацией экономического сотрудничества и развития (ОЭСР), Международным валютным Фондом (МВФ) и другими – сложились определенные правила проникновения иностранного предпринимательского капитала в национальную экономику.

При обложении налогом на прибыль иностранных предприятий важное значение имеет налоговая юрисдикция того или иного государства. Этот вопрос решается на основе двух критериев: резидентства и территориальности. Первый критерий предусматривает, что доходы резидентов данной страны (полученные как на территории страны, так и за ее пределами) подлежат обложению в этой стране. Например, в Великобритании корпорационным налогом облагается прибыль нерезидентов в случае, если они осуществляют торговлю в Великобритании через свои филиалы или отделения.

Налогообложение иностранных предприятий должно осуществляться на основе международных правил и принципов, но с учетом белорусской специфики. Международная практика свидетельствует, что в государствах с развитой рыночной экономикой налогообложение таких предприятий осуществляется на основе внутреннего законодательства без каких-либо привилегий. Республика Беларусь следует примеру развитых стран мира. Однако эти примерно равные налоговые ставки накладываются на абсолютно разные экономические условия. Во-первых, применяемые на западе налоговые ставки применяются в условиях стабильного роста производства. Республика Беларусь, наоборот, переживает небольшой, но спад в производстве и нуждается в стимулирующем воздействии налогов. Во-вторых, Республика Беларусь не является страной, способной выступать на равных условиях с развитыми странами. По многим товарным позициям она выходит на уже «занятые» рынки.

Республика Беларусь является страной с переходной экономикой, поэтому ей необходимо использовать опыт не только государств с развитой рыночной экономикой, но и стран со сходной экономической ситуацией: государств восточной Европы, СНГ и Балтии. Налогообложение иностранных предприятий в этих странах, хотя в основном и регулируется национальными законами, но поскольку эти страны испытывают недостаток капитала для развития, то они устанавливают для иностранных предприятий более льготный режим налогообложения.

**СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ**

1. Конституция Республики Беларусь 1994 года. Принята на республиканском референдуме 24 ноября 1996 года (с изменениями и дополнениями, принятыми на республиканских референдумах 24 ноября 1996г. и 17 октября 2004г.). Минск «Беларусь» 2004г.
2. Налоговый кодекс Республики Беларусь от 19 декабря 2002 г. №166-З. Принят Палатой представителей 15 ноября 2002 года. Одобрен Советом Республики 2 декабря 2002 года. (Национальный реестр правовых актов Республики Беларусь, 13.01.2003, № 4, рег. № 2/920 от 02.01.2003) с учетом изменений.
3. Веремейко Юрий, Косов Андрей, Фадеева Елена. Комментарий к Налоговому кодексу Республики Беларусь (Общая часть), Издательство: Тесей. Минск. 2007г.
4. Кишкевич А.Д., Пилипенко А.А.: Налоговое право Республики Беларусь. Издательство: Тесей. Минск. 2002. 304с.
5. Л.А. Ханкевич «Финансовое право Республики Беларусь». Учебное пособие / Мн. Издательство «Амалфея» 2002г.
6. Маньковский И.А. Налоговое право Республики Беларусь. Общие положения: Практическое пособие. – Мн.: «Молодежное научное общество», 2000. 160с.
7. Симонова Л.Н. «Регулирование иностранных инвестиций в Чили». «Латинская Америка». М., 2001 г., № 5
8. Финансовое право. Учебник / Под ред. проф. О.Н. Горбуновой Издательство «Юристъ» М., 2003.
9. Финансовое право. Серия «Учебники, учебные пособия» / Под ред. проф. В.М. Мандрина Ростов-на-Дону Издательство «Феникс», 2002.
10. Ханкевич ЛА. Налоги и налоговое право Республики Беларусь. Мн., 1999.