

няются, охраноспособна та форма, в которой они выражены. Поскольку последняя не подвергалась никакой переработке, суд пришел к правильному выводу о нарушении авторских прав Р. Лойко [14, с. 120].

Открытие – установление неизвестных ранее объективно существующих закономерностей, свойств и явлений материального мира, вносящих коренные изменения в уровень познания [15, с. 949]. Говоря об открытии, следует указать на то обстоятельство, что если суть открытия будет изложена в форме, например, статьи или доклада, то будет иметь место охраняемый объект авторского права – произведение науки.

Информация – сведения о лицах, предметах, фактах, событиях, явлениях и процессах (ст. 1 закона Республики Беларусь от 6 сентября 1995 г. № 3850-ХП «Об информатизации») [12]. Информация не подлежит правовой охране, поскольку сама по себе является лишь точным отражением какого-либо факта и не содержит элемента творчества (например, сообщения о криминальных происшествиях, официальная хроника). Вместе с тем одной из обязанностей журналиста является указание, по желанию лиц, предоставивших информацию, на их авторство (ст. 40 закона Республики Беларусь от 13 января 1995 г. № 3515-ХП «О печати и других средствах массовой информации») [8].

#### Библиографические ссылки

1. Аблезгова, О.В. Коммерческое использование интеллектуальной собственности в России и зарубежных странах / О.В. Аблезгова. М. : Дашков и К°, 2006.
2. Гражданский кодекс Республики Беларусь : принят Палатой представителей 28 окт. 1998 г. : одобр. Советом Респ. 19 нояб. 1998 г. : текст Кодекса по состоянию на 7 мая 2007 г. // КонсультантПлюс: Беларусь. Технология 3000 [Электронный ресурс] / ООО «ЮрСпектр», Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь. Минск, 2007.
3. Конституция Республики Беларусь (с изменениями и дополнениями, принятыми на республиканских референдумах 24 ноября 1996 г. и 17 октября 2004 г.) // Нац. реестр правовых актов Респ. Беларусь. 1999. № 1. 1/0; 2004. № 188. 1/6032.
4. Лосев, С.С. Комментарий к Закону Республики Беларусь «Об авторском праве и смежных правах» / С.С. Лосев. Минск : Дикта, 2007.
5. Моргунова, Е.А. Основы авторского права / Е.А. Моргунова, О.А. Рузакова. М. : ИНИЦ Роспатента, 2004.
6. О государственных символах Республики Беларусь : Закон Респ. Беларусь, 5 июля 2004 г., № 301-3 : в ред. Закона Респ. Беларусь от 9 июля 2007 г. // Нац. реестр правовых актов Респ. Беларусь. 2004. № 111. 2/1050.
7. О нормативных правовых актах Республики Беларусь : Закон Респ. Беларусь, 10 янв. 2000 г., № 361-3 : в ред. Закона Респ. Беларусь от 7 мая 2007 г. // Нац. реестр правовых актов Респ. Беларусь. 2000. № 7. 2/136.
8. О печати и других средствах массовой информации : Закон Респ. Беларусь, 13 янв. 1995 г. № 3515-ХП : в ред. Закона Респ. Беларусь от 29 июня 2006 г. // Ведамасці Вярхоўн. Савета Рэсп. Беларусь. 1995. № 12.
9. О почтовой связи : Закон Респ. Беларусь, 15 дек. 2003 г., № 258-3 : в ред. Закона Респ. Беларусь от 4 янв. 2007 г. // Нац. реестр правовых актов Респ. Беларусь. 2004. № 2. 2/1007.
10. О рекламе : Закон Респ. Беларусь, 18 февр. 1997 г., № 19-3 : в ред. Закона Респ. Беларусь от 28 нояб. 2003 г. // Ведамасці Нац. сходу Рэсп. Беларусь. 1997. № 8.
11. Об авторском праве и смежных правах : Закон Респ. Беларусь, 16 мая 1996 г., № 370-ХП : в ред. Закона Респ. Беларусь от 4 янв. 2003 г. // Ведамасці Нац. сходу Рэсп. Беларусь. 1998. № 31–32.
12. Об информатизации : Закон Респ. Беларусь, 6 сент. 1995 г., № 3850-ХП // Ведамасці Вярхоўн. Савета Рэсп. Беларусь. 1995. № 33. Ст. 428.
13. Ожегов, С.И. Словарь русского языка / С.И. Ожегов ; под ред. Н.Ю. Шведовой. М. : Рус. яз., 1975.
14. Сергеев, А.П. Право интеллектуальной собственности в Российской Федерации : учебник / А.П. Сергеев. М. : ТК Велби : Проспект, 2007.
15. Советский энциклопедический словарь / А.А. Гусев [и др.] ; под общ. ред. А.М. Прохорова. М. : Совет. энцикл., 1986.
16. Судариков, С.А. Основы авторского права / С.А. Судариков. Минск : Амалфея, 2000.

*Ю.Н. Щерба, аспирантка юридического факультета БГУ, магистр гуманитарных наук*

### **ВЗИМАНИЕ НАЛОГА НА ДОБАВЛЕННУЮ СТОИМОСТЬ ПРИ ТОРГОВЛЕ МЕЖДУ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИЕЙ И РЕСПУБЛИКОЙ БЕЛАРУСЬ**

*Развитие межгосударственных связей и активное включение Республики Беларусь в международный торговый оборот сделали актуальной для страны проблему совершенствования действующего порядка налогообложения внешнеэкономических операций. В связи со вступлением в силу Соглашения между Правительством Республики Беларусь и Правительством Российской Федерации о принципах взимания косвенных налогов при экспорте и импорте товаров, выполнении работ, оказании услуг обложение торговых потоков между Республикой Беларусь и Российской Федерацией налогом на добавленную стоимость осуществляется по принципу страны назначения. Рассматриваются основные проблемы, возникшие в связи с переходом на новый принцип взимания НДС, и предлагаются пути их разрешения. Предложены варианты упрощения действующей системы взимания налога на добавленную стоимость в торговле между хозяйствующими субъектами Республики Беларусь и Российской Федерации.*

Быстрое и повсеместное распространение налога на добавленную стоимость (НДС), пожалуй, самое важное и поразительное достижение XX в. в сфере налогообложения. Будучи изначально частью налоговых систем только наиболее экономически развитых стран, НДС постепенно становится основным налогом развивающихся стран и стран с переходной экономикой.

На Всемирной конференции по окружающей среде (15–16 марта 2005 г.) Д. Лейпziger, вице-президент всемирного банка реконструкции и развития, отметил, что за последние 50 лет налог на добавленную стоимость, став основным источником государственных доходов как развитых, так и развивающихся стран, выступает ключевым моментом в политике государств, заинтересованных в мобилизации денежных средств [11].

В Республике Беларусь НДС впервые был введен законом от 19 декабря 1991 г. «О налоге на добавленную стоимость» [3]. С момента включения НДС в налоговую систему страны ведутся постоянные споры относительно совершенствования порядка его исчисления и взимания, величины ставок, объема и структуры льгот. Однако много вопросов возникает при исчислении и взимании налога во внешнеэкономических операциях, то есть при экспорте и импорте товаров (работ, услуг).

В частности, ратификация законом Республики Беларусь от 1 ноября 2004 г. № 323-3 [6] Соглашения между Правительством Республики Беларусь и Правительством Российской Федерации о принципах взимания косвенных налогов при экспорте и импорте товаров, выполнении работ, оказании услуг от 15 сентября 2004 г. (Соглашение) и Положения о порядке взимания косвенных налогов и механизме контроля за их уплатой при перемещении товаров между Республикой Беларусь и Российской Федерацией (Положение), являющегося неотъемлемой частью Соглашения [9], породило множество проблем, начиная с отсутствия единых методических рекомендаций по вопросам уплаты НДС при взаимной торговле между хозяйствующими субъектами Республики Беларусь и Российской Федерации и заканчивая запутанностью процедуры возмещения НДС по нулевой ставке.

Необходимо отметить, что до вступления Соглашения в силу при экспорте и импорте товаров между Российской Федерацией и Республикой Беларусь применялся принцип страны происхождения взимания НДС, и в частности ограниченный принцип страны происхождения. В соответствии с ч. 1 ст. 2 Соглашения при экспорте товаров применяется нулевая ставка налога на добавленную стоимость (то есть у налогоплательщиков НДС возникает право на зачет или возмещение из бюджета сумм НДС), а при импорте на территорию государства одной стороны с территории государства другой стороны косвенные налоги взимаются в стране импортера (ч. 1 ст. 3 Соглашения). Таким образом, при экспорте и импорте товаров между Российской Федерацией и Республикой Беларусь НДС теперь должен быть рассчитан по принципу страны назначения.

Необходимо отметить, что принцип взимания НДС по стране назначения распространяется только на товары, произведенные на территории России или Беларуси. Так, Российская Федерация ратифицировала Соглашение с оговоркой (Федеральный закон РФ от 28 декабря 2004 г. № 181-ФЗ «О ратификации Соглашения между Правительством Российской Федерации и Правительством Республики Беларусь о принципах взимания косвенных налогов при экспорте и импорте товаров, выполнении работ, оказании услуг» [7]), что под термином «товары» понимаются товары, происходящие из территории государств сторон Соглашения. Если же товар произведен в других странах, то он подпадает под общий режим импорта и подлежит таможенному оформлению и налогообложению в общем порядке.

Согласно п. 1 ст. 30 Таможенного кодекса Российской Федерации [10] страной происхождения товаров считается страна, в которой товары были полностью произведены или подвергнуты достаточной переработке в соответствии с критериями, установленными Кодексом, или в определенном им порядке. При этом под страной происхождения товаров может пониматься группа стран, либо таможенные союзы стран, либо регион или часть страны, если имеется необходимость их выделения для целей определения страны происхождения товаров.

В связи с переходом на новый принцип взимания НДС в торговле между странами изменился порядок документального подтверждения ввоза и вывоза товаров. При ввозе товаров из Российской Федерации в Республику Беларусь белорусские покупатели товаров обязаны представить налоговым органам предусмотренный п. 6 разд. 1 Положения пакет документов не позднее 20 числа месяца, следующего за месяцем принятия на учет ввезенных товаров.

Наряду с налоговой декларацией по НДС белорусский импортер должен предоставить в налоговую инспекцию:

выписку банка или ее копию (платежную инструкцию или ее копию), подтверждающую фактическую уплату НДС по ввезенным товарам;

транспортные документы, подтверждающие перемещение товаров из Российской Федерации в Республику Беларусь;

счета-фактуры российских налогоплательщиков с отметками налогового органа Российской Федерации. Соответственно, поставляя товар белорусскому партнеру, его российский контрагент должен предварительно позаботиться о том, чтобы получить эту отметку в налоговых органах по месту постановки на учет, что создает дополнительные неудобства для хозяйствующих субъектов;

заявление о ввозе товаров по установленной форме в трех экземплярах на бумажном носителе с указанием сведений о поставщике товаров, виде договора, заключенного с поставщиком, о товарах, включая их наименование, стоимость, а также расчет налоговой базы и суммы НДС;

договор (его копию), на основании которого товар ввозится из Российской Федерации.

К транспортным документам, подтверждающим перемещение товаров из Российской Федерации в Республику Беларусь, относятся товарно-транспортная накладная формы 1-Т, утвержденная постановлением Госкомстата РФ от 28 ноября 1997 г. № 78 «Об утверждении унифицированных форм первичной учетной документации по учету работы строительных машин и механизмов, работ в автомобильном транспорте» [3], и товарно-транспортная накладная международного образца *CMR*, форма которой утверждена постановлением Министерства транспорта и коммуникаций Республики Беларусь от 24 июня 2004 г. № 23 «Об утверждении бланка международной товарно-транспортной накладной «*CMR*» и Инструкции по ее заполнению» [1].

При отправлении груза с территории иных государств может применяться как *CMR*-накладная, утвержденная вышеназванным постановлением Министерства транспорта и коммуникаций Республики Беларусь, так и *CMR*-накладная страны-отправителя, то есть при перевозке грузов из России в Беларусь может быть использована как *CMR* Республики Беларусь, так и *CMR* Российской Федерации.

При перевозке грузов из России российский грузоотправитель должен оформлять товарно-транспортную накладную формы 1-Т (российский вариант), а не товарно-транспортную накладную формы ТТН-1 (белорусский вариант), утвержденную постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 14 мая 2001 г. № 53 «Об утверждении бланков товарно-транспортной накладной формы ТТН-1, товарной накладной на отпуск и оприходование товарно-материальных ценностей формы ТН-2 и инструкций по их заполнению» [2], что часто встречается на практике. Данный вопрос был разрешен постановлением пленума Верховного совета Республики Беларусь от 22 мая 2003 г. № 3 «О некоторых вопросах рассмотрения хозяйственными судами дел об экономических правонарушениях, влекущих конфискацию имущества» [5], где было разъяснено, что оформление сопроводительных документов на товар, перевозимый по договору международной перевозки, осуществляется в соответствии с требованиями законодательства страны грузоотправителя.

Особенность документального подтверждения ввоза товаров в Беларусь заключается также в том, что в пакете документов необходимо предоставить заявление о ввозе товара по установленной форме в трех экземплярах. Первый экземпляр указанного заявления остается в налоговом органе, а второй и третий возвращаются белорусскому импортеру с отметками соответствующего налогового органа, подтверждающими уплату НДС в полном объеме или наличие освобождения от его уплаты. При этом третий экземпляр направляется покупателем продавцу товара и входит в пакет документов, которые продавец должен предоставить в свой налоговый орган для обоснования применения нулевой ставки. Таким образом, белорусский налоговый орган выполняет функции таможенных органов, подтверждая уплату налога российским контрагентом.

Следовательно, между контрагентами должны существовать достаточно доверительные отношения, иначе у россиян могут возникнуть проблемы с применением нулевой ставки. На практике так и получается: российский продавец, не доверяя белорусскому покупателю и не желая лишних затрат, требует полной уплаты НДС при покупке товара. Таким образом, он подстраховывает себя, а вот белорусский покупатель уже вынужден платить «двойной НДС». Такой порядок налогообложения не способствует созданию равных возможностей для юридических лиц и индивидуальных предпринимателей и установлению добросовестной конкуренции, как было провозглашено в Соглашении.

Возможность применения нулевой ставки НДС при экспорте товаров из Беларуси в Россию также существует только при условии надлежащего документального подтверждения факта экспорта. При вывозе товаров из Республики Беларусь налогоплательщикам Республики Беларусь необходимо представить в свой налоговый орган следующие документы, заверенные подписью руководителя и главного бухгалтера:

договор (его копия), на основании которого осуществляется реализация товаров;

выписку банка (ее копию) или платежную инструкцию (ее копию), подтверждающую фактическое поступление денежных средств (за товар) от покупателя товара на счет плательщика или внесе-

ние плательщиком полученных сумм на его счет в банке, если договором предусмотрен расчет наличными денежными средствами;

третий экземпляр заявления о ввозе товара, экспортированного с территории Республики Беларусь на территорию Российской Федерации, с отметкой налогового органа РФ, подтверждающей уплату НДС в полном объеме. По аналогии с импортом теперь уже российский налоговый орган должен выполнить функции таможенного органа, подтвердив уплату налога белорусского контрагента;

копии транспортных (товаросопроводительных) документов о перевозке экспортируемого товара.

Документы, обосновывающие применение нулевой ставки НДС и освобождение от НДС, необходимо представить в налоговые органы в течение 90 дней с даты отгрузки (передачи) товаров покупателю. Таким образом, со вступлением в силу Соглашения экспортер поставлен в зависимость от возможности покупателя полностью оплатить не только товар, но и НДС, после чего сделать отметку об этом в своем налоговом органе и как можно быстрее передать данный документ в Беларусь, чтобы продавец, в свою очередь, для обоснования применения нулевой ставки НДС успел представить необходимые документы в свой налоговый орган в установленный срок.

К сожалению, Соглашение о принципах взимания косвенных налогов не регламентирует вопроса применения нулевой ставки НДС при экспорте работ и услуг. В соответствии со ст. 5 Соглашения порядок взимания косвенных налогов при выполнении работ, оказании услуг оформляется отдельным протоколом, до вступления в силу которого действуют нормы национальных законодательств государств обеих сторон. Например, в Республике Беларусь порядок применения нулевой ставки НДС при реализации экспортируемых транспортных услуг, услуг по производству товаров из давальческого сырья (материалов), а также работ (услуг) по сопровождению, погрузке, перегрузке экспортируемых товаров и иных подобных работ (услуг), непосредственно связанных с реализацией этих товаров, определен Положением о порядке применения нулевой ставки налога на добавленную стоимость при реализации экспортируемых работ (услуг), утвержденным указом президента Республики Беларусь от 15 июня 2006 г. № 397 [4].

Естественно, что введение принципа взимания НДС по стране назначения в торговле с Россией привело к увеличению поступления сумм налога в бюджет Республики Беларусь. По официальным данным, поступление НДС в первом полугодии 2005 г. увеличилось на 40 %, или до 1,3 трлн бел. р.; всего за этот период в бюджет поступило свыше 9 трлн бел. р. всех налогов [8]. Однако желание нашего законодателя в одностороннем порядке устранить погрешности Соглашения, постоянные изменения и нестыковки внутренних нормативных правовых актов, большое количество противоречивых официальных разъяснений привели к возникновению множества проблем у хозяйствующих субъектов обеих стран.

Основная проблема российских и белорусских плательщиков НДС связана с тем, что налоговые органы возлагают слишком много обязанностей на налогоплательщиков как касательно проверки статуса контрагентов, так и в вопросах администрирования. Вполне логично было бы упростить действующий порядок исчисления и уплаты НДС для хозяйствующих субъектов и возложить ответственность на плечи налоговых органов.

Налоговые органы Российской Федерации и Республики Беларусь факт пересечения грузом границы и его фактическое наличие на территории соответствующего государства не проверяют. Следовательно, нет смысла в предусмотренном Соглашением пакете документов. Представляется, что достаточно было бы документов, подтверждающих факт вывоза товаров из страны и специальной регистрации сделки, тем более что в соответствии с ч. 2 п. 4 разд. II Соглашения в случае непредставления в налоговые органы предусмотренных документов налоговые органы вправе принять решение о подтверждении обоснованности применения нулевой ставки НДС и налоговых вычетов при наличии в налоговых органах государства одной стороны подтверждения в электронном виде от налоговых органов государства другой стороны факта уплаты косвенных налогов в полном объеме (освобождения от уплаты налогов). И, как отметила министр по налогам и сборам Республики Беларусь А. Дейко, «...сейчас у нас с Россией не существует никаких сложностей по обмену информацией» и все данные от налоговых органов Российской Федерации с февраля 2005 г. поступают в электронном виде [8].

Допустим, что для получения продавцом права на применение нулевой ставки необходимо выполнение следующих условий:

регистрация сделки (сделок) в налоговом органе страны вывоза и представление документа (его копии) о регистрации покупателю;

товар действительно вывозится (пересекает границу), что подтверждается соответствующими товаросопроводительными документами.

Покупатель, в свою очередь, предоставляет в соответствующий налоговый орган страны ввоза товаросопроводительный документ (его копию), документ о регистрации. Регистрация сделки (сделок) значительно упростила бы действующий порядок исчисления и уплаты НДС и вывела бы систему государственных органов обеих стран на более высокий уровень интеграции. Логично было бы использовать в данном случае не предоплату по НДС, а зачет суммы налога в счет будущих платежей по налогам, сборам (пошлинам) и отчислениям в бюджет.

Таким образом, для развития экономических отношений и углубления экономической интеграции Республики Беларусь и Российской Федерации следует упростить действующий порядок администрирования налога на добавленную стоимость для субъектов хозяйствования обеих стран и возложить ответственность на налоговые органы. Можно создать банк данных или иную подобную электронную систему по обмену информацией между налоговыми органами обеих стран для подтверждения факта уплаты косвенных налогов.

#### Библиографические ссылки

1. Об утверждении бланка международной товарно-транспортной накладной «CMR» и Инструкции по ее заполнению : постановление М-ва транспорта и коммуникаций Респ. Беларусь, 24 июня 2004 г., № 23 : в ред. постановления М-ва транспорта и коммуникаций Респ. Беларусь от 20.11.2004 г. № 41 // Нац. реестр прав. актов Респ. Беларусь. 2004. № 141. 8/11404.
2. Об утверждении бланков товарно-транспортной накладной формы ТТН-1, товарной накладной на отпуск и оприходование товарно-материальных ценностей формы ТН-2 и инструкций по их заполнению : постановление М-ва финансов Респ. Беларусь, 14 мая 2001 г., № 53 : в ред. постановления М-ва финансов Респ. Беларусь от 28.06.2007 г. № 107 // Нац. реестр правовых актов Респ. Беларусь. 2001. № 68. 8/6295.
3. О налоге на добавленную стоимость : Закон Респ. Беларусь, 19 дек. 1991 г., №1319-XII : в ред. Закона Респ. Беларусь от 29.12.2006 г. № 190-3 // Нац. реестр правовых актов Респ. Беларусь. 1999 г. № 95. 2/99.
4. О некоторых вопросах исчисления и уплаты акцизов и налога на добавленную стоимость : Указ Президента Респ. Беларусь, 15 июня 2006 г., № 397 : в ред. Указа Президента Респ. Беларусь от 16.07.2007 г. № 322 // Совет. Белоруссия. 2006. № 113.
5. О некоторых вопросах рассмотрения хозяйственными судами дел об экономических правонарушениях, влекущих конфискацию имущества : постановление пленума Верхов. совета Респ. Беларусь, 22 мая 2003 г., № 3 : в ред. постановления пленума Верхов. совета Респ. Беларусь от 27.05.2004 г. № 10 // Нац. реестр правовых актов Респ. Беларусь. 2003. № 67. 6/366.
6. О ратификации Соглашения между Правительством Республики Беларусь и Правительством Российской Федерации о принципах взимания косвенных налогов при экспорте и импорте товаров, выполнении работ, оказании услуг : Закон Респ. Беларусь, 1 нояб. 2004 г., № 323-3 // Нац. реестр правовых актов Респ. Беларусь. 2004. № 175. 2/1072.
7. О ратификации Соглашения между Правительством Республики Беларусь и Правительством Российской Федерации о принципах взимания косвенных налогов при экспорте и импорте товаров, выполнении работ, оказании услуг : Федер. закон Рос. Федерации, 28 дек. 2004 г., № 181-ФЗ // Собр. законод. Рос. Федерации. 2005. № 1. Ч. 1.
8. Поступление НДС увеличилось на 40 % // БНПИ. Юрид. мир. 2005. № 14.
9. Соглашение между Правительством Республики Беларусь и Правительством Российской Федерации о принципах взимания косвенных налогов при экспорте и импорте товаров, выполнении работ, оказании услуг заключено в г. Астане 15.09.2004 г. // Нац. реестр правовых актов Респ. Беларусь. 2004 г. № 175. 2/1072.
10. Таможенный кодекс Российской Федерации // Парламент. газ. 2003. № 99–100.
11. Value Added Tax System in a Global Environment Conference, 15–16 March 2005. [Электронный ресурс] / Режим доступа: [http://www.oecd.org/document/19/0,2340,en\\_2649\\_34897\\_34574675\\_1\\_1\\_1\\_1,00.html](http://www.oecd.org/document/19/0,2340,en_2649_34897_34574675_1_1_1_1,00.html) - Дата доступа: 15.01.2007.