

ЭКОНОМИКА ПРЕДПРИЯТИЙ

УДК 338.2:339.543

СОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ ТАМОЖЕННЫХ МЕХАНИЗМОВ УПРАВЛЕНИЯ В РАМКАХ ДОГОВОРОВ ПОДРЯДА МЕЖДУ РЕЗИДЕНТОМ И НЕРЕЗИДЕНТОМ РЕСПУБЛИКИ БЕЛАРУСЬ

Л.В. ТАРАСОВА
(ОАО «Нафтан», Новополоцк)

Рассматриваются нормативные документы касательно таможенного оформления товаров, перемещаемых через таможенную границу государства в рамках договоров подряда между резидентом и нерезидентом Республики Беларусь, и обозначены возникающие в связи с этим вопросы. Определены таможенные режимы, напрямую связанные с толлингом; выявлены ограничения применения этих режимов и операций по переработке товаров; отмечены некоторые особенности завершения действия указанных таможенных режимов переработки. Проведен анализ актов законодательства, регулирующих толлинговые операции; указаны коллизии нормативно-правовых актов и сформулированы предложения по их совершенствованию: перечень существенных условий помещения товаров под соответствующий таможенный режим переработки, предложения по форме декларирования и по изменению классификатора внешнеэкономических операций.

В соответствии со статьей 656 Гражданского кодекса Республики Беларусь (ГК РБ) по договору подряда подрядчик обязуется выполнить по заданию заказчика определенную работу и сдать ее результат заказчику в установленный срок, а заказчик обязуется принять результат работы и оплатить его (уплатить цену работы). Договор подряда заключается на изготовление или переработку (обработку) сырья, материалов либо выполнение иной работы (оказание услуг) с передачей результатов работы заказчику. При этом возможны три варианта выполнения работы, связанной с изготовлением или переработкой:

- 1) с использованием сырья, материалов, предоставленных заказчиком;
- 2) иждивением подрядчика, т.е. с использованием сырья, материалов подрядчика;
- 3) с использованием сырья, материалов как заказчика, так и подрядчика.

Когда речь идет о выполнении работы с использованием сырья, материалов заказчика, то это в литературе часто называют «давальческой переработкой». В то же время, если отношения по договору подряда устанавливаются между резидентом и нерезидентом какой-либо страны, то выполнение работы именуют «толлинговой переработкой» либо «толлингом».

Толлинг всегда связан с перемещением через таможенную границу государства сырья, материалов заказчика-нерезидента и продуктов их переработки подрядчиком-резидентом. Как следствие этого, перемещаемые через таможенную границу сырье, материалы и готовая продукция проходят таможенные процедуры. Остановимся более подробно на таможенных процедурах, осуществляемых в соответствии с законодательством Республики Беларусь.

Основной формализованной процедурой, проводимой при перемещении товаров через таможенную границу, является таможенное оформление. Согласно пункту 21 статьи 18 Таможенного кодекса Республики Беларусь (ТК РБ) таможенное оформление товаров – это процедура помещения товаров под определенный таможенный режим и завершения действия этого режима в соответствии с требованиями и положениями настоящего Кодекса. По сути, таможенное оформление заключается в выдаче заинтересованному лицу разрешения таможенного органа на использование товаров в пределах полномочий, определяемых тем или иным таможенным режимом (статья 126 ТК РБ). Согласно абзацу 2 статьи 126 ТК РБ обязанность предъявления товаров к таможенному оформлению возлагается на лиц, в собственности или во владении которых находятся товары, ввезенные на таможенную территорию Республики Беларусь или вывозимые за ее пределы.

Таможенный режим в соответствии со статьей 18 п. 18 ТК Республики Беларусь обозначен как совокупность положений, определяющих статус товаров и транспортных средств, перемещаемых через таможенную границу Республики Беларусь, для таможенных целей.

Установленные правила регулируют порядок таможенного оформления товаров, взимания таможенных платежей, применения мер экономической политики. Иными словами, таможенный режим, по

своей сути, определяет пределы возможного использования товаров или транспортных средств, перемещаемых через таможенную границу Республики Беларусь с учетом административных ограничений.

В Республике Беларусь, как и в других странах, перечень и порядок установления таможенных режимов регламентируется статьями Таможенного кодекса. Таким образом, нормы Таможенного кодекса предоставляют право хозяйствующим субъектам использовать (заявлять) режимы переработки, а также определяют условия помещения товаров под таможенные режимы. Характерно, что лицо вправе в любое время выбрать любой таможенный режим или изменить его на другой. Выбор таможенного режима равно как и его изменение на любой иной осуществляется только при соблюдении условий помещения товаров под выбираемый таможенный режим и только лицом, отвечающим определенным Таможенным кодексом требованиям.

Ряд таможенных режимов не устанавливают ограничений на распоряжение товарами после процедуры их таможенного оформления. Такие таможенные режимы предусматривают уплату всех таможенных платежей и выполнение мер экономической политики и иных ограничений, связанных с перемещением товаров через таможенную границу.

Другие таможенные режимы предусматривают предоставление каких-либо льгот по уплате таможенных платежей и выполнению мер экономической политики. В этом случае накладываются ограничения на распоряжение товарами, помещенными под такие таможенные режимы. Любые выходящие за рамки установленных ограничений действия с товарами возможны только при получении соответствующего разрешения таможенных органов.

В ТК РБ определены три таможенных режима, напрямую связанных с толлингом:

- переработка товаров на таможенной территории;
- переработка товаров под таможенным контролем;
- переработка товаров вне таможенной территории.

При помещении товаров (сырья, материалов, предназначенных для переработки) под названные таможенные режимы заявителю режима (заинтересованному лицу) предоставляются льготы по уплате таможенных платежей и не применяются меры экономической политики. Соответственно, с момента ввоза из-за границы (вывоза за границу) сырья, материалов и до вывоза за границу (ввоза из-за границы) готовой продукции, полученной после переработки, указанные товары находятся под таможенным контролем, т.е. действуют ограничения по их распоряжению.

Например, содержание таможенного режима переработки на таможенной территории заключается в следующем (ст. 58 ТК РБ): «Переработка товаров на таможенной территории – таможенный режим, при котором иностранные товары используются в установленном порядке для переработки на таможенной территории Республики Беларусь без применения мер экономической политики и с возвратом сумм ввозных таможенных пошлин и налогов при условии вывоза в соответствии с таможенным режимом экспорта продуктов переработки за пределы таможенной территории Республики Беларусь».

Следует отметить некоторые особенности завершения действия указанных таможенных режимов переработки. Так, действие таможенных режимов переработки товаров на таможенной территории и переработки под таможенным контролем может быть прекращено путем помещения готовой продукции под таможенный режим экспорта и вывоза ее за пределы таможенной территории Республики Беларусь либо под иной таможенный режим (например – выпуск в свободное обращение). Помещение готовой продукции под таможенный режим экспорта и, соответственно, ее вывоза за границу, означает, что заинтересованное лицо (заявитель таможенного режима) выполнило свои обязательства и, ему предоставляются соответствующие льготы.

Действие таможенного режима переработки вне таможенной территории завершается после ввоза готовой продукции из-за границы и выпуска ее в свободное обращение, а также возможно помещение готовой продукции под иной таможенный режим (например – экспорта), что тоже является основанием для прекращения действия таможенного режима переработки.

Для того чтобы воспользоваться таможенными режимами, связанными с переработкой товаров, заявителю режима (заинтересованному лицу) необходимо выполнить ряд условий. Анализируя положения ТК РБ (статьи 58 – 67, 87 – 95), можно выделить следующие условия, выполнение которых дает право заинтересованному лицу получить разрешение таможенного органа на помещение ввезенных (вывозимых) товаров под соответствующий таможенный режим:

- ввезенные (вывезенные) товары могут быть идентифицированы в продуктах переработки;
- соблюдение сроков переработки (сроков нахождения ввезенных товаров на таможенной территории либо вывезенных товаров за границей).

Есть еще ряд относительно определенных условий, которые могут быть установлены таможенными органами. Таможенные органы имеют право установить ограничения на отдельные операции по переработке товаров, указать обязательное количество выхода продуктов переработки.

Таким образом, законом определен перечень условий, выполнение которых дает право заявителю режима использовать соответствующий таможенный режим переработки при толлинге. Если ТК РБ не предусмотрены положения, регулирующие отдельные вопросы применения таможенных режимов, то Президентом Республики Беларусь, а также по его поручению Правительство или ГТК могут определять особенности правового регулирования таможенных режимов, включая и условия помещения товаров под тот или иной таможенный режим.

Однако анализ ведомственных нормативных правовых актов ГТК показывает, что таможенной службой установлены нормы, которые определяют дополнительные условия для помещения товаров под соответствующий таможенный режим. При этом нормативные правовые акты, устанавливающие формальные аспекты процедуры таможенного оформления (такие как заполнение таможенной декларации), косвенно определяют существенные условия.

Так, Положение о таможенном документе «Грузовая таможенная декларация» (далее – Положение) и Инструкция о порядке заполнения грузовой таможенной декларации для целей таможенного декларирования товаров (далее – Инструкция) с изменениями и дополнениями, утвержденные приказом ГТК от 9 июля 1998 года № 246-ОД, устанавливают форму грузовой таможенной декларации и порядок ее заполнения. В указанных актах широко применяется кодирование отдельных сведений, которые должны быть указаны в таможенной декларации. Данные акты предназначены только для определения порядка заполнения заявления (таможенной декларации) в таможенный орган на установление соответствующего таможенного режима. Однако они содержат ряд предписаний, которые по сути своей являются условиями установления таких режимов.

Например, Инструкцией предписано, что в таможенной декларации (графа 14) должны быть указаны сведения о заявителе таможенного режима, т.е. сведения о лице, заинтересованном в помещении товаров под таможенный режим. Вместе с тем там же установлено, что заявителем таможенных режимов переработки может быть только резидент Республики Беларусь. С одной стороны, такое требование является разумным, так как предоставление права заявлять таможенные режимы, связанные с предоставлением льгот, нерезиденту может быть сопряжено с большими затруднениями в части принудительного лишения льгот в случае не соблюдения требований таможенного режима заявителем-нерезидентом. С другой стороны, требования о том, что заявителем таможенных режимов переработки может быть только резидент, нет в законодательных актах. А это означает, что ГТК превышены полномочия по установлению такого требования.

Более того, казалось бы, что указание в таможенной декларации (графа 24) характера сделки (кода внешнеэкономической операции) не представляет затруднений, так как это сопряжено с содержанием внешнеэкономических договоров. При этом идет отсылка к классификатору внешнеэкономических операций (ВЭО), приведенному в приложении к Положению. Указанный классификатор достаточно подробно дает перечень возможных операций, связанных с прекращением обязательств сторон внешнеэкономического контракта в части поставки товаров с отдельными нюансами по расчетам за эти товары.

Вместе с тем в Инструкции указано (графа 14), что заявителем определенного таможенного режима может быть только субъект одной из внешнеэкономических операций, указанных в «Классификаторе внешнеэкономических операций» под кодами соответствующей внешнеэкономической операции. Несмотря на обширный перечень внешнеэкономических операций, приведенных в классификаторе, на практике бывают случаи, что невозможно подобрать соответствующий код ВЭО. А это приводит к тому, что заинтересованное лицо не может заявить выбранный таможенный режим. Привязка заявителя к конкретным кодам ВЭО существенно ограничивает его права, предоставленные законодательными актами. Опять же, порядок заполнения заявления создает дополнительные условия для установления определенного таможенного режима. Кроме того, заявителю при заключении и исполнении внешнеэкономических договоров приходится учитывать особенности таможенных формальностей.

Остановимся на внешнеэкономических операциях, характеризующих толлинговую переработку на таможенной территории Республики Беларусь. В Положении предусмотрено 9 таких операций (коды ВЭО – 151-157, 231,232). Указанные внешнеэкономические операции определяют особенности передачи сырья от заказчика (нерезидента) подрядчику (резиденту) и готовой продукции от подрядчика заказчику.

При этом внешнеэкономические операции под кодами 151-157 являются одним из условий вывоза готовой продукции в таможенном режиме экспорта, чем завершается действие таможенных режимов переработки на таможенной территории и под таможенным контролем.

Например, внешнеэкономическая операция под кодом 231 означает: «принятие резидентом Республики Беларусь ввезенных товаров от нерезидента по договору подряда в качестве материалов, находящихся в собственности заказчика и предназначенных для промышленной переработки в республике», под кодом 151 – «передачу резидентом Республики Беларусь вывозимых и произведенных им товаров нерезиденту по договору подряда, предусматривающему изготовление продукции полностью или ча-

стично из материалов, ввезенных в республику и находящихся в собственности заказчика, если оплате подлежат только услуги по переработке товаров».

Исходя из указанных формулировок, можно представить приведенную на рисунке схему осуществления сделки в рамках договора подряда (отношений и действий между лицами).

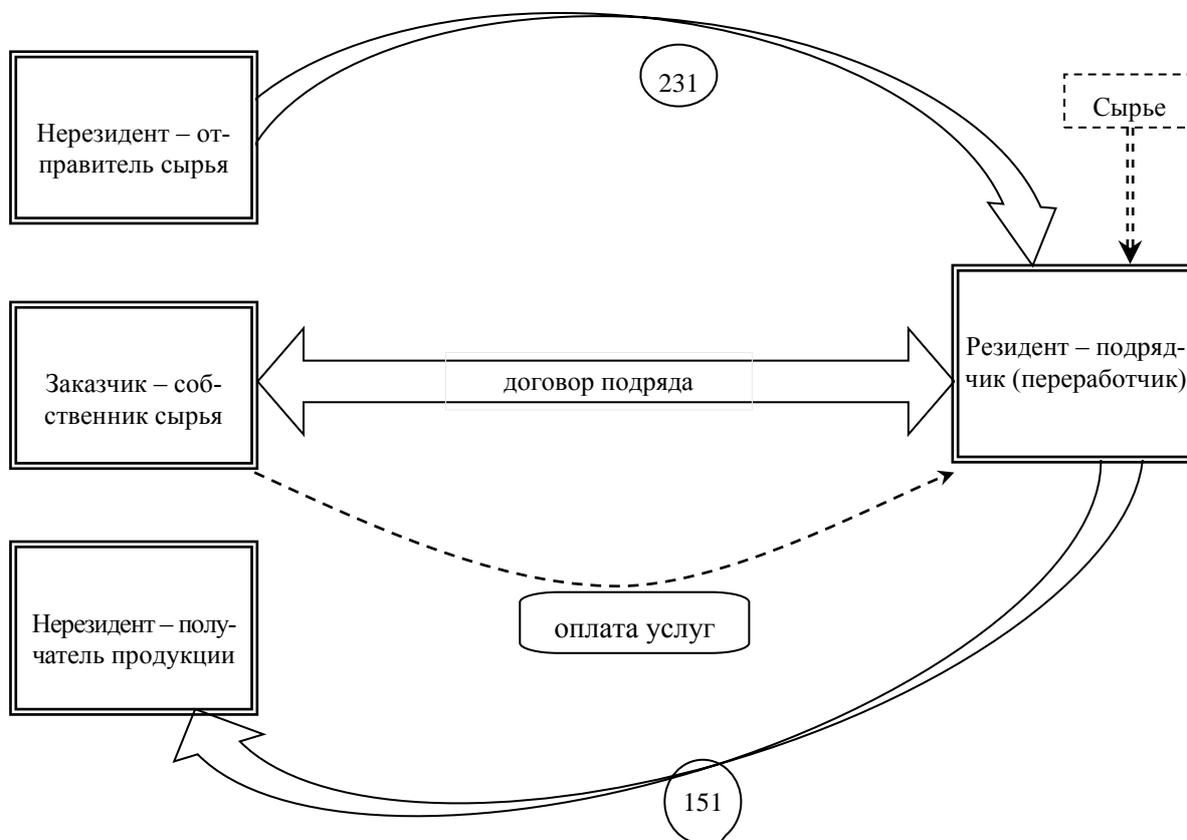


Схема осуществления сделки в рамках договора подряда

Из рассмотрения схемы (см. рисунок) и содержания внешнеэкономической операции следует, что заказчик должен быть собственником материалов (сырья). Допускается использовать материалы (сырье) подрядчика, но при этом оплате подлежат только услуги по переработке. Вместе с тем возникает ряд вопросов, на которые нет ответов:

1) нерезидент, от которого поступают материалы (сырье), нерезидент, которому передаются вывозимые и произведенные товары, и заказчик одно лицо или разные?

Возникновение данного вопроса вытекает из-за неясности, кому вправе переработчик-резидент вернуть готовую продукцию. Практика работы перерабатывающих предприятий и таможенных органов показывает, что вывоз готовой продукции производится в адрес разных лиц и даже в разные страны. Например, заказчиком по договору подряда выступает резидент Польши, а готовая продукция поставляется в адрес резидента Литвы;

2) если нерезиденты и заказчик – разные лица, то может ли быть заказчик резидентом?

3) если допускается использование материалов (сырья) подрядчика, то как ему возместить стоимость этих материалов?

4) может ли быть заказчик не собственником материалов (сырья)?

Аналогичным образом возникают вопросы и при осуществлении иных внешнеэкономических операций, указанных в Приложении к Инструкции о порядке заполнения грузовой таможенной декларации для целей таможенного декларирования товаров, в рамках толлинговой переработки.

В результате указанных неопределенностей при проведении таможенного оформления многое отдается на откуп конкретному должностному лицу таможенного органа. А это введет к потере времени заявителем режима, волоките, а иногда и к злоупотреблениям.

В статье 31 Закона Республики Беларусь «О нормативных правовых актах Республики Беларусь» указано, что «текст нормативного правового акта излагается лаконично, простым языком, исключаящим

различное толкование норм». Это означает, что при чтении такого акта не должно возникать вопросов в понимании содержания той или иной нормы. В статье 23 названного Закона определено, что «следует избегать как чрезмерно обобщенных, так и чрезмерно детализированных формулировок».

С учетом изложенного можно сделать вывод о том, что нормативные правовые акты ГТК в части выполнения таможенных формальностей, с одной стороны, не соответствуют требованиям нормотворческой техники, а с другой – создают неоправданные препятствия для заявителей режима при осуществлении ими внешнеэкономической деятельности.

Представляется необходимым принятие мер по совершенствованию таможенного законодательства в части упрощения ведомственных нормативных правовых актов, устанавливающих порядок проведения таможенных процедур, и устранения неопределенностей норм, содержащихся в этих актах. Также следует придать соответствующую юридическую силу ряду норм и, в частности, определению условий помещения товаров под таможенный режим.

Целесообразно в новой редакции ТК РБ установить исчерпывающий перечень условий установления таможенных режимов. При этом изложить их в лаконичной и понятной форме.

Так, условия помещения товаров под соответствующий таможенный режим переработки можно сформулировать следующим образом:

1) заявителем таможенного режима может быть только резидент Республики Беларусь, заключивший внешнеэкономический договор с нерезидентом;

2) ввезенные (вывезенные) товары могут быть идентифицированы в продуктах переработки (готовой продукции);

3) срок вывоза (ввоза) продуктов переработки устанавливается исходя из экономически оправданной продолжительности процесса переработки товаров и распоряжения продуктами их переработки.

При этом право устанавливать ограничения на отдельные операции переработки и определять обязательное количество выхода продуктов переработки предоставить Совету Министров Республики Беларусь.

Следует упростить форму декларирования товаров при их помещении под соответствующий таможенный режим. Любая попытка детализации требований законодательства, а особенно при заполнении заявления (декларации), приводит к непрерывному процессу внесения изменений в нормативные правовые акты, определяющие порядок оформления заявления. Это вызвано тем, что условия установления гражданско-правовых отношений достаточно либеральны. Кроме того, ситуация в торговых отношениях и, тем более в международных, постоянно меняется, а это требует постоянного уточнения требований законодательства.

Для этой цели предлагается упростить классификатор внешнеэкономических операций. Имеет смысл указывать только вид внешнеэкономического договора. Например, код 101 – договор купли-продажи, 102 – договор мены, 105 – договор подряда и т.д. При этом нет необходимости определять направления движения товаров (ввоз или вывоз) и от какого лица какому лицу товары передаются.

ЛИТЕРАТУРА

1. Таможенный Кодекс Республики Беларусь от 6 января 1998 года № 133-З (в редакции Законов Республики Беларусь от 19.05.2000 № 391-З, от 04.12.2001 № 71-З, от 04.01.2003 № 183-З, от 15.11.2004 № 332-З).
2. Инструкция о порядке заполнения грузовой таможенной декларации для целей таможенного декларирования товаров: Утв. Приказ Председателя ГТК Республики Беларусь 9 июля 1998 года № 246-ОД.