**Порядок исчисления НДС переработчиком**

**давальческого сырья (материалов)**

Ситуация 1. Резидент Российской Федерации передает сырье на давальческую переработку резиденту Республики Беларусь. Продукт переработки вывозится в Российскую Федерацию. Часть сырья ввозится из Российской Федерации, часть - приобретается резидентом Российской Федерации на территории Республики Беларусь.

1. Исчисление и уплата налога на добавленную стоимость (далее - НДС) по экспорту услуг по переработке сырья.

Ставка НДС.

Переработчиком применяется нулевая ставка НДС исходя из стоимости услуг по переработке давальческого сырья (материалов) при наличии документов, подтверждающих экспорт услуг.

Подтверждающие документы перечислены:

1) в ст. 6 Протокола между Правительством Республики Беларусь и Правительством Российской Федерации о порядке взимания косвенных налогов при выполнении работ, оказании услуг (далее - Протокол), подписанного сторонами 23 марта 2007 г.;

2) Положении о порядке применения нулевой ставки налога на добавленную стоимость при реализации экспортируемых работ (услуг), утвержденном Указом Президента Республики Беларусь от 15.06.2006 № 397 (по состоянию на 10.09.2007):

- договор (контракт) с иностранным юридическим или физическим лицом;

- документ, подтверждающий оказание услуг;

- документ, подтверждающий вывоз товаров, произведенных из давальческого сырья (материалов), за пределы Республики Беларусь: товаросопроводительные документы (CMR с ТН-2 на отгрузку либо железнодорожная накладная с ТН-2 (ТТН-1) - в зависимости от того, каким видом транспорта производится отгрузка продуктов переработки).

- документ, подтверждающий принадлежность оказанных услуг к услугам собственного производства, выданный в установленном порядке:

- сертификат работ и услуг собственного производства (согласно п. 6 Положения об отнесении продукции (работ, услуг) к продукции (работам, услугам) собственного производства, утвержденного постановлением Совета Министров Республики Беларусь от 17.12.2001 № 1817 (по состоянию на 03.04.2007).

- акт экспертизы (согласно п. 4 Инструкции о порядке оформления и выдачи сертификатов работ и услуг собственного производства, утвержденной постановлением Министерства иностранных дел, Министерства экономики и Министерства по налогам и сборам Республики Беларусь от 31.01.2002 № 1/30/6), на что указано в письме Белорусской торгово-промышленной палаты (далее - БелТПП) от 03.03.2008 № 2.08-04/551. Данные документы применяются с 01.06.2006.

Срок для получения подтверждающих документов, в течение которого обороты по реализации услуг не отражаются в налоговой декларации.

Срок для подтверждения вывоза продуктов переработки в Российскую Федерацию законодательством не установлен. Следовательно, при наличии подтверждающих документов и наступлении момента фактической реализации применяется ставка НДС 0%, при отсутствии документов - ставка 18%.

В указанной ситуации датой получения подтверждающего документа является не дата его выписки или заверения, а дата его фактического получения переработчиком.

2. Исчисление и уплата НДС по сырью, ввезенному из Российской Федерации.

В соответствии со ст. 3 Соглашения между Правительством Республики Беларусь и Правительством Российской Федерации о принципах взимания косвенных налогов при экспорте и импорте товаров, выполнении работ, оказании услуг (далее - Соглашение) при импорте товаров на территорию государства одной Стороны с территории государства другой Стороны косвенные налоги взимаются в стране импортера, за исключением товаров, ввозимых с территории государства одной Стороны на территорию государства другой Стороны для переработки с последующим вывозом продуктов переработки с территории государства другой Стороны, перемещаемых транзитом, а также товаров, которые в законодательстве государств Сторон не подлежат налогообложению при ввозе на территорию государств Сторон.

Поскольку продукт переработки вывозится в Российскую Федерацию, налог при ввозе сырья не исчисляется.

3. Исчисление и уплата НДС по приобретению объектов на территории Республики Беларусь у нерезидентов.

Согласно ст. 1-2 Закона Республики Беларусь "О налоге на добавленную стоимость" (по состоянию на 26.12.2007) (далее - Закон) при реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав на территории Республики Беларусь иностранными организациями, не осуществляющими деятельность в Республике Беларусь через постоянное представительство и не состоящими в связи с этим на учете в налоговых органах Республики Беларусь, обязанность по исчислению и перечислению в бюджет налога возлагается на состоящие на учете в налоговых органах Республики Беларусь организации и индивидуальных предпринимателей, приобретающих данные товары (работы, услуги), имущественные права. Такие организации и индивидуальные предприниматели имеют права и несут обязанности, установленные статьями 21 и 22 Общей части Налогового кодекса Республики Беларусь (далее - НК).

С учетом изложенного, несмотря на то, что частично сырье отгружается резидентом Российской Федерации на территорию Республики Беларусь, переработчик не выступает плательщиком НДС, так как отсутствует приобретение на территории Республики Беларусь объектов у иностранной организации, не состоящей на учете в налоговых органах Республики Беларусь.

Ситуация 2. Резидент Республики Беларусь принял сырье в переработку. В соответствии с договором на оказание услуг по производству товаров из давальческого сырья заказчик - резидент Российской Федерации оплачивает стоимость услуг сырьем, приобретенным на территории Республики Беларусь. Готовая продукция вывезена в Российскую Федерацию.

1. Исчисление и уплата НДС по услугам по переработке сырья.

Ставка НДС.

Налогообложение осуществляется по ставке НДС 0% при наличии документов, подтверждающих вывоз продуктов переработки, или 18% - при отсутствии таких документов.

Момент фактической реализации.

В данной ситуации оплата услуг заказчиком производится не деньгами, а сырьем, т.е. возникают взаимные обязательства между заказчиком и переработчиком, которые погашаются путем зачета взаимных требований.

В соответствии с п. 11 ст. 10 Закона днем зачисления денежных средств по товарам (работам, услугам), имущественным правам, по которым переданы и получены права требования, переведен долг, произведен зачет взаимных требований, признается день передачи права требования, день перевода долга, день зачета взаимных требований. Одновременно п. 13 этой же статьи Закона установлено, что моментом выполнения работ (оказания услуг) по производству товаров из давальческого сырья (материалов) для нерезидентов Республики Беларусь является день отгрузки товаров, произведенных из давальческого сырья (материалов).

Следовательно, если переработчик определяет выручку по моменту отгрузки, то моментом фактической реализации услуг по переработке, оплаченных сырьем, является день отгрузки товаров, произведенных из давальческого сырья (материалов).

Если переработчик применяет метод определения выручки "по оплате", момент фактической реализации для исчисления НДС из стоимости услуг по переработке определяется как день зачета взаимных требований, но не позднее 60 дней со дня, следующего за днем отгрузки продуктов переработки.

2. Исчисление и уплата НДС по сырью, ввезенному из Российской Федерации.

Не производится, поскольку сырье не ввезено из Российской Федерации, а приобретено заказчиком на территории Республики Беларусь.

3. Исчисление и уплата по приобретению объектов на территории Республики Беларусь у нерезидентов.

Поскольку сырье было приобретено заказчиком на территории Республики Беларусь и передано переработчику без вывоза сырья за пределы Республики Беларусь, то переработчик - резидент Республики Беларусь обязан уплатить в бюджет сумму НДС по ст. 1-2 Закона в части стоимости сырья, которое передано ему в счет оплаты услуг по переработке. Так как в рассматриваемой ситуации отсутствует денежная оплата со стороны резидента Республики Беларусь, а имеет место оказание услуг по давальческой переработке, за которые произведен расчет товаром, момент фактической реализации для исполнения обязанностей плательщика налога будет определяться переработчиком в том налоговом периоде, в котором осуществлен зачет взаимных требований.

По остальной части сырья, использованной в производстве продукции, переработчик плательщиком НДС по ст. 1-2 Закона не выступает, поскольку переработчик данную часть сырья не приобретает.

Ситуация 3. Резидент Российской Федерации предоставил на переработку резиденту Республики Беларусь сырье, ввезенное из Российской Федерации. В процессе изготовления готовой продукции из давальческого сырья переработчиком используется собственная фурнитура.

Исчисление НДС.

Согласно письму Министерства финансов Республики Беларусь от 17.03.2008 № 15-9/291 если организацией (подрядчиком) оформлен соответствующим образом договор подряда, то переданная заказчику готовая продукция, выработанная из материалов заказчика, будет являться продукцией, выработанной из давальческого сырья, независимо от доли давальческих материалов.

В договоре подряда указывается цена подлежащей выполнению работы или способы ее определения. Цена в договоре подряда включает компенсацию издержек подрядчика и причитающееся ему вознаграждение. Цена работы может быть определена путем составления сметы.

При изготовлении продукции из давальческих материалов в объем промышленной продукции в фактических ценах включается стоимость израсходованных при этом дополнительных сырья и материалов организации-подрядчика, но без стоимости сырья и материалов, полученных без оплаты от заказчика (давальца). Таким образом, с учетом технологии изготавливаемой готовой продукции в сметы на работы по договору подряда должны включаться все дополнительные расходы подрядчика: стоимость дополнительно использованных компонентов сырья и материалов, топлива, энергии, основных средств (амортизация), нематериальных активов (амортизация), трудовых ресурсов (заработная плата работников, налоги на заработную плату и др.), других затрат на ее производство и реализацию (часть общепроизводственных, общехозяйственных и других расходов), кроме стоимости материалов заказчика (давальца), а также процент вознаграждения.

Письмом Министерства экономики Республики Беларусь от 26.02.2008 № 18-01-13/1124 разъясняется: поскольку согласно правилам ведения бухгалтерского учета плательщики, оказывающие услуги (выполняющие работы) по производству товаров из давальческого сырья в том случае, когда для их выполнения используются не только давальческое сырье, но и собственные материалы (основные и вспомогательные) плательщика, включают такие материалы в себестоимость своих работ (услуг), то и цены на давальческие услуги (работы) формируются с учетом стоимости израсходованных материалов (сырья) плательщика.

Таким образом, к стоимости работ по производству товаров из давальческого сырья, в стоимость которых включена стоимость сырья (материалов) подрядчика, применяется нулевая ставка НДС при наличии подтверждающих документов. Данная позиция изложена в письме Министерства по налогам и сборам Республики Беларусь от 24.06.2008 № 2-1-9/528.

Если фурнитура поставляется отдельно, то возможно применение нулевой ставки НДС отдельно по реализации фурнитуры при наличии всех подтверждающих документов, перечисленных в разделе II Положения (приложение к Соглашению), и отдельно к стоимости услуг по переработке.

Ситуация 4. Резидент Российской Федерации передает сырье на давальческую переработку резиденту Республики Беларусь. Продукт переработки реализуется на территории Республики Беларусь другому белорусскому резиденту.

1. Исчисление и уплата НДС по услугам по переработке сырья. Ставка НДС.

В соответствии с п. 3 Положения о порядке применения нулевой ставки налога на добавленную стоимость при реализации экспортируемых работ (услуг), утвержденного Указом Президента Республики Беларусь от 15.06.2006 № 397 (по состоянию на 28.01.2008) (далее - Указ № 397), нулевая ставка НДС применяется при наличии в том числе документов, подтверждающих вывоз товаров, произведенных из давальческого сырья (материалов), за пределы Республики Беларусь.

В данной ситуации отсутствует вывоз продукта переработки за пределы Республики Беларусь, следовательно, налогообложение услуг по давальческой переработке осуществляется по ставке НДС 18%.

2. Исчисление и уплата НДС по сырью, ввезенному из Российской Федерации.

Поскольку продукт переработки не вывозится за пределы Республики Беларусь, следует уплатить "ввозной" НДС не позднее 20-го числа месяца, следующего за месяцем принятия на учет данного сырья.

Вместе с тем в соответствии с п. 2 раздела I Положения о порядке взимания косвенных налогов и механизме контроля за их уплатой при перемещении товаров между Республикой Беларусь и Российской Федерацией (приложение к Соглашению) для целей уплаты НДС налоговая база определяется на дату принятия на учет ввезенных товаров (но не позднее срока, установленного национальным законодательством государств Сторон) как сумма стоимости приобретенных товаров, включая затраты на транспортировку и доставку данных товаров, подлежащих уплате акцизов.

Стоимостью приобретенных товаров является цена сделки, фактически уплаченная или подлежащая уплате поставщику за ввозимый товар.

Следовательно, цена сделки в рассматриваемой ситуации отсутствует, так как переработчик не приобретает сырье.

3. Исчисление и уплата НДС по приобретению объектов на территории Республики Беларусь у нерезидентов.

Переработчик не исчисляет НДС по ст. 1-2 Закона, поскольку он не приобретает на территории Республики Беларусь объекты у иностранной организации, не состоящей на учете в налоговых органах Республики Беларусь. Плательщиком НДС по ст. 1-2 Закона выступает покупатель продукта переработки.

Ситуация 5. Резидент Российской Федерации передает сырье на давальческую переработку резиденту Республики Беларусь. Продукт переработки передан заказчиком переработчику по договору комиссии для реализации на территории Республики Беларусь.

Исчисление и уплата НДС по услугам по переработке сырья и по сырью, ввезенному из Российской Федерации, осуществляются в порядке, изложенном в ситуации 4.

1. Исчисление и уплата НДС по комиссионному вознаграждению.

В соответствии со ст. 2 Закона объектом налогообложения признаются обороты по реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав на территории Республики Беларусь.

Место реализации услуг комиссионера определяется по п. 5 ст. 3 Протокола. Им является территория Республики Беларусь, если работы выполняются, услуги оказываются налогоплательщиком Республики Беларусь.

До вступления в силу Протокола (1 мая 2008 г.) руководствоваться следовало аналогичной нормой ст. 33 НК.

Пунктом 5 ст. 7 Закона установлено, что налоговая база при осуществлении посреднической деятельности определяется как сумма, полученная в виде вознаграждений по договорам поручения, комиссии или консигнации либо иным аналогичным договорам.

Таким образом, переработчик должен исчислить из суммы комиссионного вознаграждения на реализацию товара НДС по ставке 18%.

2. Исчисление и уплата НДС по приобретению объектов на территории Республики Беларусь у нерезидентов.

Согласно ст. 1-2 Закона при реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав на территории Республики Беларусь иностранными организациями, не состоящими на учете в налоговых органах Республики Беларусь, на основе договоров поручения, комиссии, консигнации и иных аналогичных договоров обязанность по исчислению и перечислению в бюджет налога возлагается на состоящие на учете в налоговых органах Республики Беларусь организации и индивидуальных предпринимателей, осуществляющих предпринимательскую деятельность на основе таких договоров с указанными иностранными организациями.

Учитывая положения ст. 32 НК, поскольку продукт переработки отгружается нерезидентом с территории Республики Беларусь, то переработчик, являясь комиссионером, должен выступить плательщиком НДС по ст. 1-2  Закона.

Ситуация 6. Резидент Российской Федерации передает сырье из Российской Федерации на давальческую переработку резиденту Республики Беларусь. Продукт переработки получает переработчик в счет оплаты своих услуг.

Исчисление и уплата НДС по услугам по переработке сырья и по сырью, ввезенному из Российской Федерации, осуществляются в порядке, изложенном в ситуации 4.

При исчислении НДС по услугам по переработке сырья следует учитывать особенности определения момента фактической реализации, установленные ст. 10 Закона, для погашения задолженности путем зачета взаимных требований.

Исчисление и уплата НДС по приобретению объектов на территории Республики Беларусь у иностранных организаций.

Поскольку местом начала отгрузки продукта переработки является территория Республики Беларусь, переработчик должен выступить плательщиком НДС по ст. 1-2 Закона. Так как в рассматриваемой ситуации отсутствует денежная оплата со стороны резидента Республики Беларусь, а имеет место оказание услуг по давальческой переработке, за которые произведен расчет товаром, момент фактической реализации для исполнения обязанностей плательщика налога будет определяться переработчиком в том налоговом периоде, в котором осуществляется зачет взаимных требований.

Ситуация 7. Резидент Российской Федерации передает сырье из России на давальческую переработку резиденту Республики Беларусь. Продукт переработки вывозится в Республику Польша.

1. Исчисление и уплата НДС по экспорту услуг по переработке сырья.

Ставка НДС.

Переработчиком применяется нулевая ставка НДС или ставка НДС 18% в зависимости от наличия или отсутствия документов, подтверждающих экспорт услуг.

Подтверждающие документы (Положение о порядке применения нулевой ставки налога на добавленную стоимость при реализации экспортируемых работ (услуг), утвержденное Указом № 397; постановление Министерства по налогам и сборам Республики Беларусь от 23.02.2004 № 32 "О порядке подтверждения плательщиками налога на добавленную стоимость вывоза товаров за пределы Республики Беларусь" (по состоянию на 18.01.2008):

- договор (контракт) с иностранным юридическим или физическим лицом;

- документ, подтверждающий оказание услуг;

- документ, подтверждающий вывоз товаров, произведенных из давальческого сырья (материалов), за пределы Республики Беларусь: подтверждение о вывозе товаров за пределы таможенной территории Республики Беларусь выдается таможенными органами Республики Беларусь в виде копии заверенного маркой таможенного контроля свидетельства о помещении товаров под соответствующий таможенный режим с отметкой таможенного органа: "Товар вывезен" и указанием даты выдачи подтверждения или в виде заверенного маркой таможенного контроля специального реестра вывезенных товаров с отметкой таможенного органа Республики Беларусь: "Товар вывезен" и указанием даты выдачи подтверждения.

- документ, подтверждающий принадлежность оказанных услуг к услугам собственного производства, выданный в установленном порядке (сертификат или акт экспертизы, выданные БелТПП).

Срок для получения подтверждающих документов, в течение которого обороты по реализации услуг не отражаются в налоговой декларации.

Согласно п. 2 ст. 11 Закона документальное подтверждение вывоза товаров, за исключением вывозимых в государства, с которыми отсутствуют таможенный контроль и таможенное оформление, производится не позднее 60 дней с даты отгрузки товаров (включая произведенные из давальческого сырья (материалов), подтверждаемой свидетельством о помещении товаров под таможенный режим экспорта. При наступлении даты представления налоговой декларации (расчета) по налогу в течение этого срока обороты по реализации указанных товаров не отражаются. При наличии подтверждающих вывоз товаров документов обороты по реализации этих товаров отражаются в налоговой декларации (расчете) по налогу того отчетного периода, срок представления которой следует после получения соответствующего документального подтверждения. При отсутствии подтверждающих вывоз товаров документов по истечении данного срока обороты по реализации этих товаров отражаются в налоговой декларации (расчете) по налогу того отчетного периода, в котором истек установленный срок. При получении документов после уплаты налога представляется уточненная налоговая декларация (расчет) по налогу за тот месяц, в котором было произведено отражение оборота по реализации товаров.

2. Исчисление и уплата НДС по сырью, ввезенному из Российской Федерации.

Не производится, так как продукт переработки вывозится за пределы Республики Беларусь.

3. Исчисление и уплата НДС по приобретению объектов на территории Республики Беларусь у нерезидентов.

Не производится, поскольку отсутствует приобретение на территории Республики Беларусь объектов у иностранной организации, не состоящей на учете в налоговых органах Республики Беларусь.

Ситуация 8. Согласно условиям договора в процессе переработки давальческого сырья, ввезенного из Российской Федерации, образуются отходы, которые по распоряжению заказчика передаются безвозмездно переработчику.

В соответствии с п. 2 ст. 543 Гражданского кодекса Республики Беларусь (далее - ГК) обещание безвозмездно передать кому-либо вещь или имущественное право или освободить кого-либо от имущественной обязанности (обещание дарения) признается договором дарения и связывает обещавшего, если обещание сделано в надлежащей форме (п. 2 ст. 545 ГК) и содержит ясно выраженное намерение совершить в будущем безвозмездную передачу вещи или права конкретному лицу либо освободить его от имущественной обязанности.

Следовательно, невозврат собственнику материалов, образовавшихся в результате давальческой переработки сырья, предусмотренный договором давальческой переработки, является безвозмездным получением (принятием в дар) материалов.

На основании Соглашения при вывозе продуктов переработки обязанности по исчислению НДС по ввезенному сырью отсутствуют. Ввиду того что давальческое сырье использовано в производстве товаров, исчисление налога по образовавшимся технологическим отходам не производится.

В соответствии со ст. 32 НК местом реализации товаров признается территория Республики Беларусь, если товар находится на территории Республики Беларусь, не отгружается и не транспортируется и (или) товар в момент начала отгрузки или транспортировки находится на территории Республики Беларусь.

Пунктом 3 ст.10 Закона установлено, что при реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав на территории Республики Беларусь иностранными организациями, не состоящими на учете в налоговых органах Республики Беларусь, моментом их фактической реализации такими организациями признается день оплаты этих товаров (работ, услуг), имущественных прав.

Поскольку в случаях, когда образовавшиеся в процессе переработки отходы, находящиеся на территории Республики Беларусь, передаются переработчику безвозмездно, отсутствует факт их оплаты, исчисление НДС переработчиком по ст. 1-2 Закона не производится.

Ситуация 9. Резидент Республики Беларусь по договору с резидентом Российской Федерации оказывает услуги по изготовлению продукции путем переработки давальческого сырья с последующим вывозом результатов переработки в Россию. Одновременно согласно договору резидент Республики Беларусь осуществляет выкуп части давальческого сырья.

Порядок налогообложения услуг по переработке изложен в ситуации 1.

В отношении выкупаемого сырья необходимо иметь в виду следующее.

В соответствии с п. 2 раздела I Положения (приложение к Соглашению) для целей уплаты НДС налоговая база определяется на дату принятия на учет ввезенных товаров (но не позднее срока, установленного национальным законодательством государств Сторон) как сумма стоимости приобретенных товаров, включая затраты на транспортировку и доставку данных товаров, подлежащих уплате акцизов.

Следовательно, поскольку давальческое сырье, ввезенное из Российской Федерации для переработки, учитывается на сч. 003 "Материалы, принятые в переработку", а договор купли-продажи на приобретение части давальческого сырья заключается в момент нахождения такого сырья на складе резидента Республики Беларусь, уплату НДС по приобретенной и оприходованной части сырья следует производить после принятия этого сырья (согласно дате договора) на балансовый счет учета. Налоговая база в данном случае определяется как сумма стоимости выкупленного сырья, включая затраты на транспортировку и доставку, исчисленные исходя из удельного веса затрат выкупленного сырья в общем объеме затрат.

Ситуация 10. Резидентом Республики Польша заключен трехсторонний договор с предприятиями А и Б, являющимися резидентами Республики Беларусь, на переработку сырья на давальческих условиях. Согласно договору нерезидент поставляет нити и краску, предприятие А вырабатывает полотно, предприятие Б шьет из данного полотна костюмы, которые отгружает нерезиденту.

Если переработку давальческого сырья (материалов) выполняют несколько белорусских предприятий, применение нулевой ставки каждым участником процесса (в пределах своей доли выручки, полученной за данные услуги) возможно на основании многостороннего контракта, согласно которому нерезидент поручает каждому исполнителю определенные этапы производства. В указанном случае предметом договора должна являться переработка нитей и краски в швейные изделия, одним из этапов которой выступает переработка указанного сырья в полотно (выполняемая резидентом А), вторым этапом - пошив изделий из полотна (предприятие Б). Помимо наличия многостороннего контракта должны быть соблюдены следующие условия:

1) непосредственное осуществление процесса производства (переработки) товара из давальческого сырья предприятием, что должно подтверждаться соответствующим документом на оказание этих услуг;

2) наличие подтверждения факта вывоза произведенных предприятием из давальческого сырья (материалов) товаров за пределы Республики Беларусь;

3) наличие документа, подтверждающего принадлежность оказанных услуг к услугам собственного производства, выданного в установленном порядке.

В данной ситуации, если товар вывозится предприятием Б, то копия свидетельства о помещении под таможенный режим должна иметься в наличии у предприятия А. При этом стоимость вывозимого товара, указываемая в свидетельстве, должна состоять из полной стоимости переработки сырья (нитей и краски) с учетом стоимости работ, выполненных как предприятием А, так и предприятием Б.

Ситуация 11. Белорусским предприятием (исполнитель) заключен договор с нерезидентом о том, что исполнитель обязуется организовать процесс переработки представленных заказчиком материалов в швейные изделия. У исполнителя имеется сертификат БелТПП, свидетельствующий о том, что оказываемые предприятием услуги по организации переработки давальческого сырья и материалов являются услугами собственного производства.

В данной ситуации предприятие-исполнитель занимается оказанием услуг по организации переработки давальческого сырья и материалов в швейные изделия, в то время как фактическое осуществление процесса переработки выполняется третьими лицами, выступающими как изготовители.

Таким образом, предприятие-исполнитель не оказывает услугу по производству товаров из давальческого сырья, а является организатором выполнения данной услуги, т.е., по сути, посредником между заказчиком и изготовителем, и поэтому нулевая ставка НДС по оказанным им услугам применена быть не может.

**СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ**

1. Конституция Республики Беларусь. Принята на республиканском референдуме 24 ноября 1996 г. Минск «Беларусь» 1997.
2. Гражданский кодекс Республики Беларусь от 7 декабря 1998 г. № 218-З. Принят Палатой представителей 28 октября 1998 года. Одобрен Советом Республики 19 ноября 1998 года. (Ведомости Национального собрания Республики Беларусь, 1999 г., № 7-9, ст. 101). ЮРИДИЧЕСКАЯ СПРАВОЧНО-ИНФОРМАЦИОННАЯ АВТОМАТИЗИРОВАННАЯ СИСТЕМА «ЮСИАС» - 2008 г.
3. Гражданское право Учебник. **Под ред. Яковлева В.Ф. Издательство РАГС.** год издания. **2003. 503 с.**
4. Гражданское право: Учебник. В 2 ч. Ч.2 Под общ. Ред. проф. В.Ф. Чигира. – Мн.: Амалфея, 2000. – 1008 с.
5. Колбасин Д.А. Гражданское право Республики Беларусь. Особенная часть: Практ. Пособие. – Мн.: Молодежное научное общество, 2001. 547 с.
6. Комментарий к Гражданскому кодексу Республики Беларусь: в 2 кн. Кн. 1. /Отв. Ред. В.Ф. Чигир. – 2-ое изд. - Мн.: Амалфея, 2000. 544 с.
7. Мейер Д. И. Русское гражданское право. – М.: Статут, 1997. – с. 408.
8. Универсальный юридический справочник под общей редакцией В.А. Шадацкого. // М.: АО «Инициатива». – 1992.