

щику сумм налоговых платежей и пени в решении по акту проверки (применение мер административной ответственности в постановлении о наложении административного взыскания). Поэтому защита налогоплательщика от исков налоговых органов о признании недействительными сделок, по существу, является средством защиты налогоплательщика от налоговой недоимки.

На основании проведенного исследования можно сделать следующие основные выводы.

1. Под налоговой квалификацией сделки для целей налогообложения следует понимать правовую оценку экономического содержания хозяйственной операции с целью выявления подлежащей применению нормы права для определения действительного объема налогового обязательства.

2. В контексте реализации права налоговых органов и их должностных лиц направлять в суд иски (заявления) подп. 1.7.3 п. 1 ст. 107 Налогового кодекса Республики Беларусь следует изложить в следующей редакции: «о признании осуществляемой плательщиком деятельности незаконной в случае нарушения установленного порядка ее осуществления, а также о взыскании неуплаченных (не полностью уплаченных) сумм налога, сбора (пошлины), пеней».

Библиографические ссылки

1. Власенко В.Н. Логические основания юридической квалификации : дис. ... канд. юрид. наук : 12.00.01. М., 2011.

2. Митряшкина О.А. Квалификация сделки для целей налогообложения с точки зрения анализа ст. ст. 45 и 301 НК РФ // *Налоги*. 2018. № 5. С. 17-19.

3. Барташевич С.В. Юридическая квалификация налогово-значимого поведения: понятие, сущность, элементы, отраслевые особенности // *Налоги и налогообложение*. 2015. № 11. С. 874-900.

4. Русяев Н.А. О превращении недобросовестности в необоснованную налоговую выгоду // *Налоговые споры: теория и практика*. 2007. № 2. С. 11-14.

ОТДЕЛЬНЫЕ НАЛОГОВЫЕ АСПЕКТЫ ПРАВОВОГО РЕГУЛИРОВАНИЯ ИНФОРМАЦИОННЫХ ТЕХНОЛОГИЙ

Ар. А. Пилипенко

*Белорусский государственный университет,
пр. Независимости, 4, Минск, 220030, Республика Беларусь, artur.pilipenko.1998@list.ru*

Рассматриваются теоретические и практические аспекты правового регулирования информационных технологий в Республике Беларусь на современном этапе. На основании анализа научных подходов и положений законодательства по вопросу дефинирования информационных технологий, предлагается авторское определение рассматриваемого явления. Выявляются проблемы и определяются пути совершенствования налогообложения информационных технологий.

Ключевые слова: информация, информационные технологии, цифровой знак (токен), блокчейн, криптовалюта, налогообложение, налоговые каникулы.

В связи со стремительным развитием информационных технологий, количество объектов правового регулирования постоянно возрастает, и государству становится все труднее регулировать возникающие правоотношения. Отсутствие соответствующего правового регулирования новейших технологий может привести к негативным последствиям, исходя из чего, государству необходимо не только оперативно реагировать на возникающие объекты правового регулирования, но и работать на опережение, т.е. создавать соответствующую нормативную базу для развития новых информационных технологий. Однако на сегодняшний день в белорусском законодательстве существуют определенные пробелы.

Одним из важнейших вопросов для развития отрасли информационных технологий, в том числе, для создания условий входа иностранных компаний на белорусский рынок являются вопросы налогообложения.

Изначально следует отметить, что вопросам определению информационных технологий уделяется внимание как в национальном законодательстве, так и правовой науке. Легальное определение рассматриваемого понятия закреплено в ст. 1 Закона Республики Беларусь от 10 ноября 2008 г. № 455-З «Об информации, информатизации и защите информации» (далее – Закон № 455-З). Согласно данному нормативно-правовому акту под информационной технологией понимают совокупность процессов, методов осуществления поиска, получения, передачи, сбора, обработки, накопления, хранения, распространения и (или) предоставления информации, а также пользования информацией и защиты информации.

Полагаем, что, исходя из смысла понятия, приведенного в Законе № 455-З, информационные технологии не могут рассматриваться в качестве предмета сделок и видом коммерческой деятельности. Из легального определения вытекает, что информационные технологии – это только процессы, совокупность цифровых команд, которые не имеют материальной формы. Однако дефиниция информационных технологий не ограничена только легальным определением.

Понятие информационных технологий многогранно, что доказывается научным интересом к нему. Достаточно большое количество ученых рассматривает информационные технологии с технической точки зрения.

Например, О.Г. Москалева, Т.В. Корецкая утверждают, что «информационные технологии – это системы, связывающие воедино совокупность методов и способов, которые используются при сборе, хранении, накоплении, поиска, обработки данных с помощью применяемых средств компьютерной техники, а также – это процесс, включающий разнообразные операции над данными» [1, с. 10]. Другие считают, что это «инфраструктурная составляющая, которая обеспечивает реализацию информационных процессов и используется, чтобы повысить эффективность работы персонала при работе с информационным ресурсом, повысить их качество» [2, с. 246]. По мнению Ю.В. Гумниц, «информационные технологии – это широкий спектр видов деятельности, который формирует, обрабатывает, управляет массивом данных, применяя различные технические средства» [3, с. 14].

Таким образом, в научной литературе под информационными технологиями понимают: 1) процессы сбора, хранения, переработки, поиска информации; 2) совокупность методов, производственных процессов и программно-технических средств, объединенных в технологическую цепочку, обеспечивающую сбор, хранение, обработку, вывод и распространение информации для снижения трудоемкости процессов использования информационных ресурсов, повышения их надежности и оперативности.

Словосочетание «информационная технология» образуется из двух слов «информация» и «технология», и нам предстоит объединить эти два достаточно сложных понятия с тем, чтобы сформулировать новое определение информационной технологии.

Законодатель Республики Беларусь определяет информацию как сведения о лицах, предметах, фактах, событиях, явлениях и процессах независимо от формы их представления (ст. 1 Закона № 455-3). В словаре русского языка сказано, что «информация – это сведения об окружающем мире и протекающих в нем процессах, воспринимаемые человеком или специальным устройством» [4, с. 304]. Е.В. Надыгина определяет информацию, получаемую человеком, как «процесс познания, при котором человек через свои органы чувств, посредством мозга, получает сведения об объектах материального мира, которые (сведения) в дальнейшем переходят на хранение в человеческую память и используются сознательно или бессознательно человеком в его деятельности» [5, с. 9].

Понятие информация становится в современных условиях важнейшим инструментом, способствующим формированию эффективного управленческого действия, что делает её стратегическим ресурсом любой организации. Понятия «информация» и «информационные ресурсы» находятся в диалектическом единстве.

Понятие «технология» рассматривается на разных уровнях. С философской точки зрения технология – учение о наилучшей (оптимальной) деятельности. На межпредметном уровне это процесс, определяемый совокупностью средств и методов обработки, изготовления, изменения состояния, свойств, формы, сырья или материала. С общеобразовательной стороны технология рассматривается как область знаний, методов и средств, используемых для оптимального преобразования и применения материи (материалов), энергии и информации по плану и в интересах человека, общества, окружающей среды.

Информационная технология справляется с существенным увеличением объемов перерабатываемой информации и ведет к сокращению сроков ее обработки. Автоматизированные информационные системы для информационной технологии – это основная среда, составляющими элементами которой являются средства и способы для преобразования данных. ИТ представляет собой процесс, состоящий из четко регламентируемых правил выполнения операций над информацией, циркулирующей в информационных системах (ИС), и зависит от многих факторов. Именно информационные технологии позволяют преобразовывать потоки информации в информационных системах организаций.

Полагаем, что пробелом законодательства является отсутствие понятия информационных технологий как объекта правовых отношений. Закрепилось понимание их в качестве средств технического характера, способствующих процессу или создающих процесс на основе цифровых команд. Однако специализация ИТ-деятельности доказывает, что использование информационных технологий происходит как использование отдельных предметов гражданско-правовых договоров или ресурсов, из которых производится продукт, товар. Из-за отсутствия такого определения в законодательстве информационные технологии трудно соотносить с товарами, работой и услугой. Это исключает их налогообложение, когда сделки с информационными технологиями набирают обороты. В этой связи, предлагаем внести в Декрет Президента Республики Беларусь от 21 декабря 2017 г. № 8 «О развитии цифровой экономики» (далее – Декрет № 8) понятие информационных технологий как цифровых ресурсов, в результате использования которых образуется продукт, состоящих из программного массива данных с целью дальнейшего использования процессов созданного информационного ресурса либо в результате использования которого реализуется деятельность физических и (или) юридических лиц, имеющее материальное выражение, основанная на применении различных операций, обеспечивающих сбор, хранение, обработку, вывод, распространение информации.

Предлагаемое определение дает возможность регулировать информационные технологии не только как объекты гражданско-правовых сделок, но и как ресурсы для изготовления продукта. Это в свою очередь позволит напрямую отнести их, например, к объектам налогообложения без двойного толкования.

В Декрете № 8 перечислены виды деятельности, осуществляя которые, юридические лица и индивидуальные предприниматели могут быть зарегистрированы в качестве резидентов Парка высоких технологий. Однако одного перечисления видов деятельности, осуществляя которую, организация относится к Парку высоких технологий недостаточно. Многие информационные технологии нуждаются в дополнительном правовом регулировании. Например, деятельность по разработке, обслуживанию, эксплуатации и реализации систем беспилотного управления транспортными средствами; деятельность по созданию, обучению, нейронных сетей и иных алгоритмов в специализированных разделах искусственного интеллекта и реализация результатов данной деятельности и. т. д.

По данным видам деятельности, необходимо разработать нормативно-правовые акты (дополнения в НПА). В данных НПА необходимо четко прописать испытания, которым должны подвергнуться данные технологии, прежде, чем допустить их массовое внедрение. Необходимо закрепить ответственность за вред, причиненный данными технологиями, а также лиц (организации), которые будут подвергнуты ответственности.

Декрет № 8 вводит ряд новых понятий. Наиболее близкими для ИТ и ключевыми с точки зрения юридического контекста документа являются понятия «токен», «криптовалюта», «блокчейн».

В приложении № 1 к Декрету № 8 дается перечень основных терминов, используемых в Декрете № 8, среди них – понятие блокчейна. Блокчейн понимается узко, как децентрализованная распределенная информационная система. При этом Декрету № 8 известны «иные распределенные информационные системы», под которые попадают так называемые консорциумные и частные блокчейны.

Согласно приложению 1 к Декрету № 8, цифровой знак (токен) – запись в реестре блоков транзакций (блокчейне), иной распределенной информационной системе, которая удостоверяет наличие у владельца цифрового знака (токена) прав на объекты гражданских прав и (или) является криптовалютой.

Легальное определение белорусского законодателя не рассматривает ИТ-деятельность как правовое отношение. В условиях информатизации и компьютеризации современного общества это повлечет за собой пробелы и коллизии в законодательстве. Необходимо обозначить с правовой точки зрения понятие информационных технологий и ИТ-деятельности. Выше

нами была предложена дефиниция информационных технологий в Декрете № 8. Понятием ИТ-деятельности предлагаем считать совокупность правоотношений, возникающих при производстве, разработке, реализации готовых товаров и обеспечении услугами в сфере передачи данных, связи, информационных технологий, обработки данных и прочих информационных услуг.

Декрет № 8 сохраняет имеющиеся налоговые льготы резидентов Парка высоких технологий (далее – ПВТ), а именно:

- ставку подоходного налога в размере 9 %;
- платежи в Фонд социальной защиты населения (далее – ФСЗН) рассчитываются не от фактической заработной платы, а от средней в стране;
- по общему правилу резиденты ПВТ освобождены от уплаты налога на добавленную стоимость (далее – НДС) и налога на прибыль, однако им необходимо вместо этого вносить плату размере 1% от валовой выручки в счет администрации ПВТ.

Декретом № 8 внесены новые льготы, целью которых является реализация деятельности компаний в сфере продуктовой модели бизнеса в ПВТ для оплаты, например, расходов на оказание услуг по рекламе и маркетингу. Для этого нерезидент, оказывающий консультационные, рекламные, маркетинговые и иные услуги, освобождается от уплаты НДС. Ставка налога на доходы иностранных организаций, не осуществляющих деятельность в Республике Беларусь через постоянное представительство, в размере 0 (ноль) процентов применяется к ряду доходов, в том числе, предоставления места и времени для рекламы в глобальной компьютерной сети Интернет. Отсутствие таких норм не давало возможности вести бизнес в сфере информационных технологий, ограничивало закупки рекламы в Google, Facebook и др.

При использовании норм Декрета № 8 необходимо учитывать нормы международных соглашений об избежании двойного налогообложения в контексте возможности уклонения зарубежных компаний от уплаты налоговых платежей. Этот вопрос Декретом № 8 не учтен, и существует пробел в нормативно-правовом акте.

На время до 1 января 2023 года согласно Декрету № 8 для установления налоговых льгот при использовании майнинга, при создании, приобретении, отчуждении токенов в качестве объектов налогообложения не будут признаваться:

- налог на прибыль, НДС при оборотах, прибыли резидентов ПВТ от использования майнинга, создания, приобретения, отчуждения токенов;
- на доходы физических лиц, полученной от осуществления деятельности по майнингу, при приобретении (не исключая и порядок дарения), от-

чуждении токенов за белорусские рубли, иностранную валюту, электронные деньги и (или) обмена на иные токены не исчисляется подоходный налог;

– НДС не исчисляется при оборотах, связанных с отчуждением токенов, учитывая и отчуждения иностранных компаний, которые не состоят на учете в Беларуси;

– налог при упрощенной системе налогообложения от выручки при отчуждении токенов через обмен на иные токены;

– налог на прибыль от прибыли при отчуждении токенов через обмен на иные токены.

Особенностью Декрета № 8 является установление налоговых каникул для участников операций с токенами до 1 января 2023 г., т.е. почти на 5 лет. Данный режим предполагает освобождение доходов, полученных от операций с токенами и майнингом, от налога на прибыль, подоходного налога с физических лиц и НДС (п. 3.1 Декрета № 8). Данный шаг является весьма смелым, но имеет вполне определенные цели: привлечение высокотехнологичных компаний и владельцев токенов в белорусскую юрисдикцию. Такой подход можно считать в некоторой степени вынужденным, учитывая огромные сложности в администрировании налогообложения операций с криптовалютами.

Со временем, когда будут разработаны новые подходы к налоговому учету операций с криптовалютами, а также новые подходы в деятельности налоговых органов – можно будет говорить и об эффективном администрировании налогообложения операций с криптовалютами.

Пять лет налоговых каникул дают достаточно времени для их выработки. Тот факт, что соответствующие операции освобождаются от налогообложения, не означает, что они не подлежат учету. Декрет предусматривает, что для целей налогообложения отчуждение токенов, в том числе путем их обмена на иные токены, рассматривается как реализация имущественных прав (п. 3.1 Декрета № 8). При этом для целей бухгалтерского учета возникшие (добытые) в процессе майнинга или приобретенные иным способом токены, признаются активами (п. 3.4 Декрета № 8).

По нашему мнению, Декрет № 8 не является совершенным и имеет ряд пробелов в урегулировании ИТ-деятельности, в том числе и в рамках системы налогообложения. Например, налоговые органы не имеют возможности отслеживать совершение сделок с криптовалютами. На самом деле не существует сейчас способа отследить совершение сделки. Видимо, для разработки нового подхода к налоговому учету операций с криптовалютами законодатель сроком до 2023 года определил наличие налоговых льгот, чтобы снизить возможный уровень уклонения от уплаты налогов.

Также хотелось бы отметить, что недостатком является предоставление льгот ИТ-компаниям, зарегистрированным в ПВТ и, соответственно, отсутствие таких льгот, для ИТ-компаний, которые не являются резидентами ПВТ. Полагаем целесообразным распространить преференциальный режим (в первую очередь, связанный с налогообложением) на все ИТ-компании, а не только те, которые являются резидентами ПВТ.

Библиографические ссылки

1. Москалева О.Г. Информационные технологии в экономике. Оренбург : Оренбург. гос. ун-т, 2008.
2. Трофимов В.В. Информационные системы и технологии в экономике и управлении : учебник. 4-е изд., перераб. и доп. М. : Юрайт, 2016.
3. Гумниц Ю.В. Совершенствование организационных механизмов внедрения информационных технологий управления: дис. ... канд. эконом. наук : 08.00.05. М. 2011.
4. Ожегов С.И. Словарь русского языка. – 24-е изд., испр. – М. : ООО «Изд-во «Мир и образование», 2008.
5. Надыгина Е.В. Теоретико-правовой анализ влияния информационных технологий на правосознание : дис. ... канд. юрид. наук : 12.00.01. Нижний Новгород, 2007.

ВНЕДРЕНИЕ ЭЛЕКТРОННОГО ПРАВИТЕЛЬСТВА В РЕСПУБЛИКЕ БЕЛАРУСЬ

Т.А. Позняк

*Белорусский государственный университет информатики и радиоэлектроники, ул.
П. Бровки, 6, Минск, 220013, Республика Беларусь, razniakta@gmail.com*

Целью данной работы является освещение на пути становления электронного правительства (е-правительства), возможные проблемы, очевидные положительные моменты, рассматриваются общепринятые этапы становления е-правительства, разработан swot-анализ развития е-правительства в Республике Беларусь. Практическое применение результатов внедрения е-правительства носит рекомендательный характер на основании мирового опыта.

Ключевые слова: электронное правительство; цифровизация; цифровое государственное управление; блокчейн; SWOT-анализ.

В современных условиях цифровизации национальной экономики внедрение электронного правительства (е-правительства) является главным аспектом функционального существования государственного сектора. На рубеже нового тысячелетия, по всему миру были созданы правительства, которые базируются на использовании Интернет-технологий в