

Проблемы включения компенсаций отдельных видов расходов в таможенную стоимость вывозимых товаров

Problems of Including Compensations of Some Expenses into the Customs Value of Exported Goods

УДК 339

DOI:

А.В. Губин, канд. экон. наук, доцент кафедры «Таможенное право и организация таможенного дела», Юридический институт, ФГАОУ ВО «Российский университет транспорта» (МИИТ)

e-mail: avgubin@ya.ru

A.V. Gubin, Candidate of Economic Sciences, Associate Professor, Department of Customs Law and Organization of Customs Affairs, Law Institute, Russian University of Transport (MIIT)

e-mail: avgubin@ya.ru

Аннотация. В данной статье рассмотрена эволюция порядка и правил определения таможенной стоимости вывозимых товаров с точки зрения необходимости включения в нее компенсаций, уплачиваемых покупателем товаров продавцу. Данная проблема изучается в ретроспективе, с привлечением судебной практики.

Ключевые слова: таможенная стоимость вывозимых товаров, вывозная таможенная пошлина, компенсации, цена, фактически уплаченная или подлежащая уплате.

Abstract. This article examines the evolution of the procedure and rules for determining the customs value of exported goods from the point of view of the requirement to include compensation paid by the buyer of goods to the seller. This problem is studied in retrospect, with the involvement of judicial practice.

Keywords: customs value of exported goods, export customs duty, compensation, price actually paid or payable.

Вопросы определения таможенной стоимости вывозимых товаров имеют для Российской Федерации важное значение, поскольку она используется для исчисления вывозных таможенных пошлин, а также для выбора ставки сборов за таможенные операции. Значительная часть ставок вывозных таможенных пошлин являются адвалорными или комбинированными, т.е. в качестве базы для исчисления используется таможенная стоимость. Вывозная таможенная пошлина составляет существенную часть в доходах федерального бюджета России.

Первым документом, регламентирующим определение таможенной стоимости вывозимых товаров в Российской Федерации, стало постановление Правительства РФ от 07.12.1996 № 1461 «О Порядке определения таможенной стоимости товаров, вывозимых с таможенной территории Российской Федерации» [9]. Правила применения данного порядка были установлены Приказом ГТК РФ от 27.08.1997 № 522 «Об утверждении Правил применения Порядка определения таможенной стоимости

товаров, вывозимых с таможенной территории Российской Федерации» [10].

Согласно п. 2 «Порядка определения таможенной стоимости товаров, вывозимых с таможенной территории Российской Федерации» таможенная стоимость вывозимых товаров определялась на основе цены сделки, т.е. цены, фактически уплаченной или подлежащей уплате при продаже товаров на экспорт. Важно отметить подп. «ж» п. 2 Порядка, согласно которому в таможенную стоимость вывозимых товаров также включались расходы, понесенные покупателем, но не включенные в фактически уплаченную или подлежащую уплате цену сделки в виде налогов (за исключением таможенных платежей, уплачиваемых при заявлении таможенной стоимости), взимаемых на таможенной территории Российской Федерации, если в соответствии с налоговым законодательством или международными договорами Российской Федерации они не подлежат компенсации продавцу при вывозе товаров с таможенной территории Российской Федерации.

Следующим документом, регламентирующим определение таможенной стоимости вывозимых товаров, стало постановление Правительства РФ от 13.08.2006 № 500 «О Порядке определения таможенной стоимости товаров, перемещаемых через таможенную границу Российской Федерации» [11], частью которого были Правила определения таможенной стоимости товаров, вывозимых с таможенной территории Российской Федерации. В соответствии с п. 8 Правил первоосновой для таможенной стоимости вывозимых товаров является стоимость сделки с ними. В свою очередь, в соответствии с п. 10 Правил таможенной стоимостью вывозимых товаров являлась стоимость сделки с ними, то есть цена, фактически уплаченная или подлежащая уплате за товары при их продаже на вывоз из Российской Федерации в страну назначения и дополненная в соответствии с п. 17 Правил. Согласно п. 19 правил при определении таможенной стоимости вывозимых товаров иные начисления к цене, фактически уплаченной или подлежащей уплате, за исключением дополнительных начислений, указанных в п. 17 Правил, не производились. Таким образом, перечень установленных дополнительных начислений был закрытым.

Кроме того в п. 16 Правил было определено, что в таможенную стоимость вывозимых товаров не включаются пошлины, налоги и сборы, взимаемые в Российской Федерации в связи с вывозом товаров. В связи с этим возникла ситуация, когда при экспорте природного газа могла применяться компенсация уплаты вывозной таможенной пошлины иностранным покупателем, что приводило к сокращению облагаемой базы для уплаты вывозной таможенной пошлины. В следующей редакции Правил была добавлена формулировка «за исключением товаров, перемещаемых через таможенную границу Российской Федерации трубопроводным транспортом или по линиям электропередачи» [12], что решало данную проблему, но создавало противоречие с общими принципами таможенной оценки, принятыми в международной практике. В частности, в соответствии с Соглашением по применению статьи VII Генерального соглашения по тарифам и торговле 1994 г. [1], процедуры оценки должны быть общепри-

менимыми без различий в зависимости от источников поставки. Спустя три года данный спорный пункт был отменен [3].

Еще через три года появились новые Правила определения таможенной стоимости вывозимых товаров, которые были утверждены постановлением Правительства от 06.03.2012 № 191 (далее — Правила-2012) и которые действовали до начала 2020 года [13]. В них было определено, что таможенная стоимость товаров не определяется и не заявляется, если при вывозе товаров из Российской Федерации не возникает и не может возникнуть обязанность по уплате вывозных таможенных пошлин, базой исчисления для которых является таможенная стоимость. Основой определения таможенной стоимости оцениваемых (вывозимых) товаров должна была быть стоимость сделки с этими товарами, то есть цена, фактически уплаченная или подлежащая уплате за товары при их продаже на вывоз из Российской Федерации в страну назначения и дополненная в соответствии с п. 17 Правил-2012. В данных Правилах было также установлено, что при определении таможенной стоимости оцениваемых (вывозимых) товаров не производятся дополнительные начисления к цене, фактически уплаченной или подлежащей уплате. Необходимо отметить, что в 2012 г. Россия стала членом Всемирной торговой организации, в связи с чем положения VII статьи ГАТТ и Соглашения по применению VII статьи ГАТТ стали обязательными для исполнения.

Один из спорных моментов применения Правил-2012, связанный, в том числе, с уплатой вывозной таможенной пошлины, имел место в 2016 г., когда ООО «Океан» обратилось в Арбитражный суд города Санкт-Петербурга и Ленинградской области с требованием об отмене решений Балтийской таможни по корректировке таможенной стоимости товаров, вывезенных в 2013–2015 гг.

Первоначально решением Арбитражного суда города Санкт-Петербурга и Ленинградской области от 16.03.2017 заявленные требования были удовлетворены в полном объеме [8]. Судом первой инстанции было установлено, что во исполнение обязательств по контракту, заключенному ООО «Океан» с компанией из Нидерландов, были экспортированы партии лома легированных черных металлов.



Согласно условиям контракта и дополнительных соглашений к нему кроме поставки товара в адрес покупателя продавец организовал выполнение в интересах покупателя стивидорных услуг (связанных с перевалкой грузов) и оплату таможенных платежей. Сумма оплаченных заявителем за покупателя стивидорных услуг и таможенных платежей была возмещена покупателем. В ходе камеральной проверки таможенным органом был сделан вывод о том, что заявитель недостоверно указал таможенную стоимость, не включив в нее сумму вывозной таможенной пошлины, а также расходов, уплаченных за стивидорные услуги, в нарушение п. 16 Правил-2012.

Суд первой инстанции признал незаконными решения и действия таможенного органа по корректировке таможенной стоимости товаров. Однако данное решение позже было отменено в порядке апелляции.

Несмотря на то что в контракте было указано, что цена товара не включала расходы по перевалке груза в морских портах Российской Федерации и уплате вывозной таможенной пошлины и иных таможенных платежей, а также присутствовало условие о том, что все вышеперечисленные расходы, связанные с исполнением контракта, осуществляются за счет покупателя, данные расходы иностранного покупателя, по мнению апелляционной коллегии, правомерно были квалифицированы таможенным органом в качестве одной из составляющих платежей за товары, осуществленных или подлежащих осуществлению непосредственно продавцу, что согласуется с п. 16 Правил-2012.

Выводы суда первой инстанции свидетельствовали об ошибочном определении статуса полученных российским продавцом от иностранного покупателя денежных средств. Эти затраты представляли собой по сути компенсацию затрат продавца в связи с уплатой таможенных пошлин. Суд первой инстанции указал, что стороны сделки в договоре письменно закрепили, что оплата вывозной таможенной пошлины, таможенных платежей, стивидорных услуг производятся за счет покупателя и в цену товара не включаются. Апелляционная коллегия согласилась, что в рамках гражданско-правовых отношений стороны внешнеторговой сделки могут заключать

сделки на любых условиях, не противоречащих закону, однако это не влияет на обязанность в данном случае российской компании по исполнению возложенной на нее обязанности по соблюдению императивных норм таможенного права.

В рассматриваемом случае возможность включения в таможенную стоимость товара денежных средств, эквивалентных суммам вывозных таможенных пошлин за конкретный товар и фактически перечисленных иностранным покупателем в адрес российского продавца, следует рассматривать как особенность определения таможенной стоимости товаров, вывозимых из Российской Федерации и включаемых в таможенную стоимость в соответствии с п. 16 Правил-2012.

Международные правила толкования торговых терминов Инкотермс, на которые ссылалось ООО «Океан», определяют условия поставки, но не устанавливают порядок и условия формирования таможенной стоимости товаров для целей исчисления таможенных пошлин, налогов.

Ценой, фактически уплаченной или подлежащей уплате за оцениваемые (вывозимые) товары, является общая сумма всех платежей за эти товары, осуществленных или подлежащих осуществлению покупателем непосредственно продавцу и (или) иному лицу в пользу продавца. Таким образом, было признано, что компенсация стивидорных услуг, имеющих самое непосредственное отношение к товару, должна быть включена в стоимость товара. При отсутствии компенсации со стороны покупателя расходов продавца за стивидорные услуги такие расходы, безусловно, могли влиять на формирование стоимости вывозимого товара в сторону ее увеличения.

В итоге апелляционная коллегия посчитала правомерным и соответствующим п. 16 Правил-2012 включение таможенным органом в сумму подлежащих уплате таможенных платежей также сумму компенсации, полученную ООО «Океан» от иностранного покупателя за стивидорные расходы, которые имеют непосредственное отношение к реализуемому на экспорт товару.

Решение суда первой инстанции было отменено, в удовлетворении требований ООО «Океан» было отказано постановлением Три-

надцатого арбитражного апелляционного суда от 13 ноября 2017 г. [7], решение было оставлено без изменения постановлением Арбитражного суда Северо-Западного округа от 29 мая 2018 г. [6].

Позже ООО «Океан», не согласившись с доводами судов, обратилось в Верховный Суд Российской Федерации с административным иском о признании частично недействующим п. 16 Правил-2012, ссылаясь на то, что оспариваемые положения нормативного правового акта в части слов «общая сумма всех платежей» содержат правовую неопределенность при определении таможенной стоимости товаров, вывозимых из Российской Федерации, нарушают права и законные интересы ООО «Океан» как участника внешнеэкономической деятельности, поскольку вводят в российскую правовую систему не предусмотренные законодательством дискреционные полномочия таможенных органов по включению в цену товаров не только платежей за товары, но и платежей в связи с поставкой товаров покупателю. По мнению ООО «Океан», была сформирована противоречивая судебная практика, содержащая противоположные правовые позиции по толкованию оспариваемых положений нормативного правового акта. С одной стороны, судебные инстанции сочли, что платежи, осуществленные иностранным покупателем в качестве компенсации за стивидорные услуги и в качестве возмещения уплаченных за иностранного контрагента таможенных платежей, подпадают под определение «общая сумма всех платежей», а, с другой стороны, оплата за перевозку товаров, осуществленную по поручению и за счет иностранной компании, не может рассматриваться как платеж продавцу за проданные товары, поскольку указанные действия исполнены обществом в рамках договора поручения.

Однако Верховный Суд Российской Федерации не нашел оснований для удовлетворения заявленных требований [5]. Суд пришел к мнению, что оспариваемые положения соответствуют главе 5 Таможенного кодекса Евразийского экономического союза (далее — ТК ЕАЭС) [2], общим принципам и правилам, установленным статьей VII Генерального соглашения по тарифам и торговле 1994 г. (ГАТТ 1994) и Соглашением по применению статьи

VII Генерального соглашения по тарифам и торговле 1994 г. [1].

Так, статья VII Генерального соглашения по тарифам и торговле 1994 г. устанавливает порядок определения таможенной стоимости. В соответствии с п. 7 приложения III к Соглашению по применению статьи VII Генерального соглашения по тарифам и торговле 1994 г. цена, фактически уплаченная или подлежащая уплате, включает все платежи, фактически произведенные или подлежащие уплате, как условие продажи импортных товаров покупателем продавцу или покупателем третьему лицу для покрытия обязательства продавца.

Согласно правилам таможенной оценки при разработке национального законодательства каждый член предусматривает полное или частичное включение в таможенную стоимость или исключение из нее таких элементов, как стоимость транспортировки импортируемых товаров к порту или пункту импорта; расходы по погрузке, разгрузке и обработке, связанные с транспортировкой импортируемых товаров к порту или пункту импорта; стоимость страхования (п. 2 ст. 8 Соглашения по применению статьи VII Генерального соглашения по тарифам и торговле 1994 г.) [1].

По мнению Судебной коллегии по административным делам Верховного Суда РФ оспариваемые положения нормативного правового акта не содержат неопределенности. Использование в норме оценочных понятий не свидетельствует о неопределенности ее содержания, поскольку разнообразие фактических обстоятельств делает невозможным установление их исчерпывающего перечня в законе, а использование законодателем оценочной характеристики преследует цель эффективного применения нормы к неограниченному числу конкретных правовых ситуаций.

Что касается ссылок на судебные акты арбитражных судов, то они не могут повлечь удовлетворение заявленных требований и свидетельствовать о неопределенности оспариваемых положений нормативного правового акта, поскольку приведенные судебные постановления приняты по конкретным спорам с учетом их особенностей и не содержат оснований для вывода о незаконности п. 16 Правил-2012 [5].



По мнению А.А. Артемьева [14] участники ВЭД часто неправильно понимают такую категорию, как цена фактически уплаченная, или подлежащая уплате за ввозимые/вывозимые товары (далее — ЦФУ/ПУ).

Приравнивая ЦФУ/ПУ к цене товаров в договоре купле-продажи, они приходят к выводу, что в таможенную стоимость при ее определении по стоимости сделки с ввозимыми/вывозимыми товарами (метод 1) необходимо включать цену товаров и дополнительные начисления к ней, перечень которых является закрытым. Соответственно, расходы, не упомянуты в данном перечне, включаться в таможенную стоимость не должны [14, с. 43].

В соответствии с п. 1 пояснительных примечаний к ст. 1 Соглашения о применении статьи VII ГАТТ [1], ценой сделки является полный платеж за импортируемые товары, осуществленный или подлежащий осуществлению покупателем продавцу или в пользу продавца. Платеж не обязательно выражается в форме перевода денег. Платеж может быть осуществлен прямо или косвенно. Примером косвенного платежа может служить покрытие покупателем полностью или частично задолженности продавца.

Таким образом, следует согласиться с выводом, что ЦФУ/ПУ включает открытый перечень платежей в качестве условия продажи оцениваемых товаров [14, с. 45].

В 2018 г. вступил в силу ТК ЕАЭС [2] и возникла необходимость обновления Правил-2012, так как они опирались на нормы Соглашения об определении таможенной стоимости товаров, перемещаемых через таможенную грани-

цу Таможенного союза от 25 января 2008 г., которое утратило свою силу. Кроме того, одной из причин появления новых Правил стали рассмотренные выше судебные споры.

Новые правила, утвержденные постановлением Правительства от 16.12.2019 № 1694, вступили в силу 23 января 2020 г. [3]. В них установлено, что в цену, фактически уплаченную или подлежащую уплате за вывозимые товары, включаются все платежи, осуществленные или подлежащие осуществлению в качестве условия продажи вывозимых товаров покупателем продавцу либо покупателем третьему лицу в целях выполнения обязательств продавца перед третьим лицом. Последний элемент особенно важен, так как он не ограничивает перечень дополнительных начислений к цене, фактически уплаченной, или подлежащей уплате.

Подводя итог, следует отметить, что проблема включения разного рода компенсаций в таможенную стоимость актуальна не только для вывозимых, но и ввозимых на таможенную территорию товаров.

Поэтому таможенные органы при проведении таможенного контроля таможенной стоимости всегда тщательно изучают разного рода компенсации, которые не включаются в таможенную стоимость товаров на предмет того, не являются ли они скрытой частью ЦФУ/ПУ с целью уменьшения базы для уплаты таможенных платежей. На это также следует обращать внимание участникам внешнеторговой деятельности при вступлении в договорные отношения с иностранным контрагентом.

Литература

1. Соглашение по применению статьи VII Генерального соглашения по тарифам и торговле 1994 года (Вместе с «Пояснительными примечаниями», «Техническим комитетом, по таможенной оценке») (заключено в г. Марракеше 15.04.1994) // СПС КонсультантПлюс
2. Таможенный кодекс Евразийского экономического союза (приложение № 1 к Договору о Таможенном кодексе Евразийского экономического союза) // СПС КонсультантПлюс
3. Постановление Правительства РФ от 02.10.2009 № 772 «О признании утратившими силу некоторых актов Правительства Российской Федерации») // СПС КонсультантПлюс
4. Постановление Правительства РФ от 16.12.2019 № 1694 «Об утверждении Правил определения таможенной стоимости товаров, вывозимых из Российской Федерации» // СПС КонсультантПлюс
5. Решение Судебной коллегии по административным делам Верховного Суда РФ от 10.07.2019 № АКПИ19-376 «Об отказе в удовлетворении заявления о признании недействующим пункта 16 Правил

определения таможенной стоимости товаров, вывозимых из Российской Федерации, утв. Постановлением Правительства РФ от 06.03.2012 № 191» // СПС КонсультантПлюс

6. Постановление Арбитражного суда Северо-Западного округа от 29.05.2018 № Ф07-735/2018 по делу № А56-47277/2016 // СПС КонсультантПлюс

7. Постановление Тринадцатого арбитражного апелляционного суда от 13.11.2017 № 13АП-10721/2017 по делу № А56-47277/2016 // СПС КонсультантПлюс

8. Решение Арбитражного суда города Санкт-Петербурга и Ленинградской области от 16.03.2017. Дело № А56-47277/2016 // ras.arbitr.ru

9. Постановление Правительства РФ от 07.12.1996 № 1461 «О Порядке определения таможенной стоимости товаров, вывозимых с таможенной территории Российской Федерации» (документ утратил силу) // СПС КонсультантПлюс

10. Приказ ГТК РФ от 27.08.1997 № 522 «Об утверждении Правил применения Порядка определения таможенной стоимости товаров, вывозимых с таможенной территории Российской Федерации» (документ утратил силу) // СПС КонсультантПлюс

11. Постановление Правительства РФ от 13.08.2006 № 500 «О Порядке определения таможенной стоимости товаров, перемещаемых через таможенную границу Российской Федерации» (документ утратил силу) // СПС КонсультантПлюс

12. Постановление Правительства РФ от 20.10.2006 № 616 «О внесении изменения в Правила определения таможенной стоимости товаров, вывозимых с таможенной территории Российской Федерации, утвержденные Постановлением Правительства Российской Федерации от 13 августа 2006 г. № 500» (документ утратил силу) // СПС КонсультантПлюс

13. Постановление Правительства РФ от 06.03.2012 № 191 «Об утверждении Правил определения таможенной стоимости товаров, вывозимых из Российской Федерации» (документ утратил силу) // СПС КонсультантПлюс

14. Артемьев А.А. Таможенная стоимость вывозимых товаров: включать ли в нее компенсации? // Налоговед. — 2019. — № 11.

ЦБ МЕНЯЕТ ПОРЯДОК РАСЧЕТА МАКСИМАЛЬНОЙ ДОХОДНОСТИ ПО ВКЛАДАМ

Центральный банк представил проект нового указания, касающегося расчета максимальной доходности по привлеченным вкладам. Регуляторы отмечают, что проект разработан в соответствии с частью 7.2 ст. 36 Федерального закона № 177-ФЗ «О страховании вкладов в банках Российской Федерации» (речь идет о последней редакции закона, которая вступает в силу с 1 октября).

Там говорится: «Для целей установления банков, уплачивающих дополнительную ставку или повышенную дополнительную ставку страховых взносов, Банк России определяет базовый уровень доходности вкладов отдельно по вкладам, привлеченным в валюте Российской Федерации и иностранной валюте (за исключением вкладов, размещенных малыми предприятиями или в их пользу), путем расчета средней ставки из раскрываемых неограниченному кругу лиц максимальных процентных ставок по вкладам в банках, привлечших в совокупности две трети общего объема вкладов населения в банках Российской Федерации, в отношении вкладов, которые соответствуют

условиям, определенным нормативным актом Банка России для целей расчета базового уровня доходности вкладов».

ЦБ в проекте указания оговаривает порядок расчета полной стоимости вклада (ПСВ), которая должна определяться на основе условий заключенного/измененного договора банковского вклада, за исключением тех случаев, когда изменение условий не приводит к изменению значения полной стоимости вклада. В ходе расчета ПСВ банки не должны учитывать возможность продления договора (за исключением случаев, если изменения вступают в силу после продления), а также предусмотренную выплату вкладчику вознаграждения в пропорции от стоимости товаров, приобретенных за счет средств на счету.

В проекте указания также приведена формула для расчета полной стоимости вклада.

Источник: GAAP.RU
Дата публикации: 18 июня 2020 г.

