

МИНИСТЕРСТВО ОБРАЗОВАНИЯ И НАУКИ РФ
Федеральное государственное бюджетное
образовательное учреждение
высшего профессионального образования
«Пензенский государственный университет» (ПГУ)

НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ УЧАСТНИКОВ ВНЕШНЕЭКОНОМИЧЕСКОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ

Учебно-методическое пособие

Составители:

Ф. К. Туктарова,
Е. М. Ануфриева

Пенза
Издательство ПГУ
2015

УДК 336.221
ББК 62.261.41
Н23

Р е ц е н з е н т

кандидат экономических наук,
доцент кафедры «Экономика и финансы»
Пензенского филиала Финансового университета
при Правительстве РФ
О. А. Бурмистрова

Н23 Налогообложение участников внешнеэкономической деятельности : учеб.-метод. пособие / сост.: Ф. К. Туктарова, Е. М. Ануфриева. – Пенза : Изд-во ПГУ, 2015. – 224 с.

Пособие подготовлено в соответствии с требованиями государственных образовательных стандартов высшего профессионального образования и программой подготовки студентов экономических специальностей.

Рассмотрены теоретические, правовые и организационные основы налогообложения участников внешнеэкономической деятельности, представлены практические задания и тесты для самостоятельной работы.

Издание подготовлено на кафедре «Бухгалтерский учет, налогообложение и аудит» Пензенского государственного университета и предназначено для студентов направления «Экономика», профили подготовки «Бухгалтерский учет, анализ и аудит», «Мировая экономика».

**УДК 336.221
ББК 62.261.41**

© Пензенский государственный
университет, 2015

СОДЕРЖАНИЕ

ВВЕДЕНИЕ	4
РАЗДЕЛ 1. НАЛОГИ С НЕРЕЗИДЕНТОВ РФ	5
Тема 1.1. Основы государственного регулирования деятельности участников внешнеэкономической деятельности	5
Тема 1.2. Налогообложение нерезидентов – физических лиц	17
Тема 1.3. Налогообложение доходов нерезидентов – иностранных организаций.....	36
Тема 1.4. Международное двойное налогообложение.....	68
РАЗДЕЛ 2. НАЛОГОВОЕ РЕГУЛИРОВАНИЕ ВНЕШНЕТОРГОВОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ.....	94
Тема 2.1. Таможенно-тарифное регулирование внешнеэкономической деятельности.....	94
Тема 2.2. Таможенные платежи.....	108
Тема 2.3. Таможенная стоимость и методы ее оценки	120
Тема 2.4. Таможенные процедуры	137
Тема 2.5. Порядок и сроки уплаты НДС, акцизов и таможенных сборов при осуществлении внешнеэкономических операций	193
ПРАКТИЧЕСКИЕ ЗАДАНИЯ ДЛЯ ПРОВЕРКИ КОМПЕТЕНЦИЙ	205
Раздел 1. Налоги с нерезидентов в РФ.....	205
Раздел 2. Налоговое регулирование внешнеторговой деятельности	206
ВОПРОСЫ К ЗАЧЕТУ ПО ДИСЦИПЛИНЕ «НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ УЧАСТНИКОВ ВНЕШНЕЭКОНОМИЧЕСКОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ»	212
БИБЛИОГРАФИЧЕСКИЙ СПИСОК.....	214
ГЛОССАРИЙ	217

ВВЕДЕНИЕ

В современных условиях экономического развития нашего государства большую роль играет внешнеэкономическая деятельность, связанная с перемещением товаров через таможенную границу РФ. Как известно, главным регулятором любой торговли всегда являлся рынок, однако в целом ряде случаев весомым оказывается государственное регулирование экономического сектора. И данный шаг со стороны государства является вполне оправданным, поскольку он позволяет контролировать товарооборот на территории нашего государства, а также предотвратить попытки незаконного оборота товаров, чей оборот в принципе ограничен государством, избегать утечки наукоемких технологий и технологий двойного назначения. Особое значение при этом приобретает регулирование внешнеэкономической деятельности как одного из источников формирования доходной части бюджета Российской Федерации.

Данное учебно-методическое пособие разработано с целью приобретения профессиональных навыков исчисления налогов и сборов, взимаемых с нерезидентов Российской Федерации, а также таможенных платежей, уплачиваемых при пресечении товарами таможенной границы Российской Федерации. Целью является ознакомление студентов с теоретическими основами налогообложения участников внешнеэкономической деятельности и формирование практических навыков исчисления налогов при пересечении товарами таможенной границы РФ; дать понятийно-терминологический аппарат, привить умение работать с нормативной базой, вникать в суть происходящих изменений в налоговом и таможенном законодательстве РФ, творчески использовать полученные знания в процессе дальнейшего обучения и в последующем на практике.

В результате освоения дисциплины «Налогообложение участников внешнеэкономической деятельности» студенты должны освоить следующие компетенции:

- умеет использовать нормативные правовые документы в своей деятельности (ОК-5);
- способен эффективно использовать современные информационные технологии анализа данных в исследовании мирового рынка товаров и услуг (СК-1).

Учебно-методическое пособие включает лекционные материалы, контрольные вопросы, тесты и практические задания для проверки компетенций, а также вопросы для подготовки к зачету.

РАЗДЕЛ 1. НАЛОГИ С НЕРЕЗИДЕНТОВ РФ

Тема 1.1. Основы государственного регулирования деятельности участников внешнеэкономической деятельности

План

- 1. Значение внешнеэкономической деятельности для государства. Ключевые понятия внешнеэкономической деятельности.*
- 2. Регламентация государственного регулирования внешне-торговой деятельности в РФ.*
- 3. Участники внешнеторговых операций в Российской Федерации.*

1. Значение внешнеэкономической деятельности для государства. Ключевые понятия внешнеэкономической деятельности.

Внешеэкономическая деятельность реализуется как на уровне государства, так и на уровне отдельных хозяйствующих субъектов. В первом случае внешнеэкономическая деятельность направлена на установление межгосударственных основ сотрудничества, создание правовых, торговых и политических механизмов, стимулирующих развитие и повышение эффективности внешнеэкономических связей. Рациональная внешнеэкономическая политика государства может привести к повышению темпов роста национального дохода, ускорению научно-технического прогресса, повышению концентрации производства и эффективности капитальных вложений.

Государственное регулирование внешнеторговой деятельности в РФ осуществляется в целях обеспечения благоприятных условий для этого вида деятельности, а также для защиты экономических и политических интересов России.

Основным нормативным документом, определяющим основы государственного регулирования внешнеторговой деятельности, в частности, экспортных операций, является Федеральный закон от 8 декабря 2003 г. № 164-ФЗ «Об основах государственного регулирования внешнеторговой деятельности». В соответствии со ст. 3 Закона № 164-ФЗ государственное регулирование внешнеторговой деятельности основывается на Конституции РФ и осуществляется в соответствии с данным Законом, другими федеральными законами и иными нормативными правовыми актами РФ, а также общепризнанными принципами и нормами международного права и международными договорами РФ.

Под **внешнеторговой деятельностью** понимается деятельность по осуществлению сделок в области внешней торговли товарами, услугами, информацией и интеллектуальной собственностью.

Регулирование внешней торговли товарами, в том числе для защиты внутреннего рынка РФ и стимулирования прогрессивных структурных изменений в экономике, осуществляется посредством установления вывозных и ввозных таможенных пошлин (таможенно-тарифное регулирование). В отдельных случаях допускается и нетарифное регулирование.

Внешекономическая деятельность (ВЭД) – это внешнеторговая, инвестиционная и иная деятельность, включая производственную кооперацию, в области международного обмена товарами, информацией, работами, услугами, результатами интеллектуальной деятельности, в том числе исключительными правами на них (интеллектуальная собственность) (табл. 1).

Таблица 1

Виды и формы ВЭД

Виды ВЭД, их характеристика	Формы ВЭД
1	2
Внешняя торговля – это предпринимательская деятельность в области международного обмена товарами и услугами	– экспорт; – импорт; – бартерная сделка; – компенсационные сделки
Международное инвестиционное сотрудничество – помещение денежных средств фирм в зарубежные финансовые активы для получения процентов и дивидендов, а также в материальные и нематериальные активы, от которых в будущем ожидается полезный эффект	– прямые зарубежные (иностранные) инвестиции; – портфельные инвестиции; – кредитные соглашения; – международный финансовый лизинг; – совместное производство в рамках совместного предприятия
Международное производственно-техническое сотрудничество – совместная (обычно долговременная) производственно-техническая деятельность партнеров из разных стран, основанная на разделении производственных программ и взаимовыгодном сотрудничестве	– международная производственная кооперация; – совместное сооружение промышленных объектов; – совместные производственные программы; – подрядное сотрудничество
Международное научно-техническое сотрудничество – совместная разработка фирмами из разных стран научно-технических проблем, взаимный обмен научными достижениями, производственным опытом и подготовка квалифицированных кадров	– купля-продажа патентов и лицензий – совместные научные исследования; – оказание технической помощи; – обучение персонала; – франчайзинг; – оказание консультационных инжиниринговых услуг

1	2
Международные валютно-финансовые и кредитные отношения – совокупность операций, обеспечивающих различные виды ВЭД предприятий из разных стран международными расчетами, куплей-продажей валюты, кредитованием по заключенным внешнеэкономическим сделкам, а также самостоятельные операции на мировых финансовых и валютных рынках в целях извлечения прибыли на курсовой разнице по ценным бумагам и кредитам	<ul style="list-style-type: none"> – предоставление кредитов и займов; – проведение международных расчетов; – купля-продажа валюты; – купля-продажа ценных бумаг

2. Регламентация государственного регулирования внешнеторговой деятельности в РФ

Регулирование ВЭД во всех странах направлено на обеспечение, в первую очередь, национальной экономической безопасности, под которой понимается защищенность экономики от внутренних и внешних неблагоприятных факторов, которые нарушают нормальное функционирование процесса внутреннего воспроизводства, снижают жизненный уровень, порождая неблагоприятные социальные последствия.

Правовое регулирование ВЭД – это совокупность нормативных актов, в рамках и на основе которых осуществляется ее практика. Эта совокупность представлена:

- международными правилами и нормами, подписанными РФ международными договорами России с другими странами;
- национальным законодательством по ВЭД, представленным законами, кодексами, а также подзаконными актами.

С 1 июля 2010 г. действует Таможенный союз в составе России, Казахстана и Белоруссии. С этой же даты вступил в действие Таможенный кодекс Таможенного союза, а также международные договоры и решения Комиссии Таможенного союза, принятые на основании данного кодекса. В рамках Таможенного союза (как до его создания, так и во время его реализации) урегулируются таможенное и иные законодательства на таможенной территории Таможенного союза.

Институт наднационального регулирования в ТС составляют органы ТС, которые состоят из Высшего органа ТС (Межгосударственный Совет ЕврАзЭС), Комиссии Таможенного союза и Суда ЕврАзЭС.

Комиссия Таможенного союза (КТС) – это единый, постоянно действующий регулирующий орган ТС, имеющий постоянный состав и определенные функции. Главной функцией КТС является исполнение решений, принятых Высшим органом Таможенного союза.

Система принятия решений в области таможенного регулирования на территории Таможенного союза включает:

- 1) Межгосударственный Совет ЕврАзЭС;
- 2) Комиссию Таможенного союза;
- 3) национальные правительства государств-участников Таможенного союза;
- 4) координационные советы руководителей таможенных служб Таможенного союза;
- 5) таможенные органы государств-участников Таможенного союза (национальный уровень).

В рамках Таможенного союза действует шестиуровневая система законодательства, включающая Таможенный кодекс ТС, международные соглашения, решения КТС, нормативно-законодательные акты государств-членов ТС.

Нормативно-законодательные акты России: Федеральный закон «О таможенном регулировании в Российской Федерации», иные федеральные законы, акты Правительства РФ и нормативные правовые акты ФТС России.

Международные договоры (соглашения, протоколы), формирующие договорно-правовую базу ТС, а также принятые на основании ТК ТС, необходимо ратифицировать в государствах-членах ТС в соответствии с их национальными законодательствами (в РФ ратификация производится федеральными законами, принятыми Государственной Думой, одобренными Советом Федерации).

Решения КТС, носящие обязательный характер, подлежат непосредственному применению в государствах-членах ТС и имеют юридическую силу актов, принимаемых (издаваемых) теми государственными органами и должностными лицами государств-членов ТС, к компетенции которых отнесено регулирование соответствующих правоотношений на момент передачи КТС соответствующих полномочий. Таким образом, решения КТС не подлежат ратификации и имеют статус прямого действия.

Также важную роль в налоговом регулировании внешнеэкономической деятельности играют:

- Налоговый кодекс РФ;
- Федеральный закон от 8.12.2003 № 164-ФЗ «Об основах государственного регулирования внешнеторговой деятельности»;

- Федеральный закон от 18.06.1999 № 183-ФЗ «Об экспортном контроле»;
- Закон РФ от 21.05.1993 № 5003-I «О таможенном тарифе»;
- иные нормативно-правовые акты и судебная практика.

3. Участники внешнеэкономической деятельности

Федеральный закон от 8 декабря 2003 г. № 164-ФЗ «Об основах государственного регулирования внешнеторговой деятельности» в качестве участников внешнеторговой деятельности устанавливает российские и иностранные лица.

Особенности правового статуса российского лица, обозначенные в законе:

1) защита экономических интересов российских лиц входит в полномочия федеральных органов государственной власти в области внешнеторговой деятельности (п. 2 ст. 6 Закона);

2) уполномоченный федеральный орган исполнительной власти (Минпромторг России) обеспечивает реализацию задач по защите экономических интересов российских лиц (ч. 4 ст. 13 Закона);

3) российские организации и индивидуальные предприниматели (заинтересованные лица) могут представить предложения и замечания ответственному федеральному органу исполнительной власти РФ при разработке нормативного правового акта Российской Федерации, затрагивающего право осуществления внешнеторговой деятельности, если их интересы могут быть затронуты принятием такого нормативного правового акта (ч. 1 ст. 15 Закона);

4) условиями для введения Правительством РФ мер ограничения внешней торговли товарами, услугами и интеллектуальной собственностью (ответных мер) являются (пп. 2 и 3 ст. 40 Закона):

- нарушение экономических интересов российских лиц, в том числе необоснованное закрытие доступа на рынок иностранного государства или иная необоснованная дискриминация российских лиц;

- отсутствие у российских лиц адекватной и эффективной защиты их законных интересов в иностранном государстве, например защиты от антиконкурентной деятельности других лиц;

5) право на включение в систему внешнеторговой информации сведений о российских лицах, осуществляющих внешнеторговую деятельность на российском рынке, а также получивших квоты и лицензии (пп. 1 и 2 ч. 2 ст. 47 Закона);

6) право получения российским лицом в разумный срок необходимой информации в области внешнеторговой деятельности (ч. 3 ст. 47 Закона);

7) принятие мер Правительством РФ по созданию благоприятных условий для доступа российских лиц на рынки иностранных государств и вступление в этих целях в двусторонние и многосторонние переговоры, заключение международных договоров РФ, а также участие в создании и деятельности международных организаций и межправительственных комиссий, призванных содействовать развитию внешнеэкономических связей Российской Федерации (ст. 49 Закона);

8) контроль за осуществлением внешнеторговой деятельности соответствующими органами государственной власти Российской Федерации и органами государственной власти субъектов Российской Федерации в пределах своей компетенции в целях защиты экономических интересов российских лиц (ст. 52 Закона).

Законодатель ограничил непосредственное участие во внешнеторговой деятельности Российской Федерации субъектов Российской Федерации и муниципальных образований рамками федерального законодательства. Таким образом, при отсутствии прямых норм федерального закона о возможности внешней торговли такая деятельность для указанных публично-правовых образований запрещена.

При этом Российская Федерация, субъекты Российской Федерации и муниципальные образования осуществляют внешнеторговую деятельность только в случаях, установленных федеральными законами.

Расширенная классификация участников внешнеэкономической деятельности в разрезе выполняемых ими функций:

- международные организации (Всемирная торговая организация, Европейский Союз, Международный банк реконструкции и развития, Международный валютный фонд и др.) осуществляют нормативное регулирование внешнеэкономической деятельности, могут осуществлять экспортно-импортные операции;

- государство (в лице законодательных органов – парламент, президент, правительство, министерство финансов, центральный банк и др.) осуществляет нормативное регулирование внешнеэкономической деятельности как внутри страны, так и на межправительственном и межгосударственном уровнях;

- государство (в лице контролирующих органов – таможенные органы, налоговые службы, Центральный банк, прокуратура и др.) осуществляет контроль за соблюдением нормативных документов, регулирующих внешнеэкономическую деятельность;

– агенты валютного контроля (уполномоченные банки, подотчетные Банку России, государственная корпорация «Банк развития и внешнеэкономическая деятельность (Внешэкономбанк)», а также не являющиеся уполномоченными банками профессиональные участники рынка ценных бумаг, в том числе держатели реестра (регистраторы), подотчетные федеральному органу исполнительной власти по рынку ценных бумаг, таможенные органы и налоговые органы) осуществляют контроль за соблюдением резидентами и нерезидентами актов валютного законодательства Российской Федерации и актов органов валютного регулирования;

– экспортеры (физические или юридические лица) осуществляют экспорт;

– импортеры (физические или юридические лица) осуществляют импорт;

– посредники (физические или юридические лица, органы власти) оказывают содействие в осуществлении экспорта или импорта, создают инфраструктуру внешнеэкономической деятельности. Сами могут не осуществлять непосредственной внешнеэкономической деятельности, но оказывают услуги по продвижению экспортно-импортных контрактов.

Контрольные вопросы для проверки компетенций

1. Что понимается под внешнеэкономической деятельностью?
2. Перечислите виды ВЭД.
3. Что включает в себя система принятия решений в области таможенного регулирования на территории Таможенного союза?
4. Что является основным нормативным документом, определяющим основы государственного регулирования внешнеторговой деятельности и, в частности, экспортных операций?
5. В каких целях осуществляется государственное регулирование внешнеторговой деятельности в РФ?
6. Посредством чего осуществляется регулирование внешней торговли товарами, в том числе для защиты внутреннего рынка РФ и стимулирования прогрессивных структурных изменений в экономике?
7. Перечислите формы внешней торговли.
8. На что направлено регулирование ВЭД?
9. Дайте определение правовому регулированию ВЭД.
10. Назовите участников внешнеторговой деятельности согласно Федеральному закону от 8 декабря 2003 г. № 164-ФЗ

«Об основах государственного регулирования внешнеторговой деятельности» в качестве участников устанавливает.

Тесты для проверки компетенций

1. Выберите правильное утверждение:

а) рациональная внешнеэкономическая политика государства может привести к замедлению научно-технического прогресса, понижению концентрации производства и эффективности капитальных вложений;

б) рациональная внешнеэкономическая политика государства не может привести к повышению темпов роста национального дохода;

в) рациональная внешнеэкономическая политика государства может привести к понижению темпов роста национального дохода, замедлению научно-технического прогресса;

г) рациональная внешнеэкономическая политика государства может привести к повышению темпов роста национального дохода, ускорению научно-технического прогресса, повышению концентрации производства и эффективности капитальных вложений.

2. Какая форма не относится к международным валютно-финансовым и кредитным отношениям:

а) предоставление кредитов и займов;

б) франчайзинг;

в) проведение международных расчетов;

г) купля-продажа валюты?

3. К какому виду ВЭД относятся «портфельные инвестиции»:

а) международное производственно-техническое сотрудничество;

б) внешняя торговля;

в) международное инвестиционное сотрудничество;

г) международные валютно-финансовые и кредитные отношения?

4. Что понимается под «международным научно-техническим сотрудничеством»:

а) совместная разработка фирмами из разных стран научно-технических проблем, взаимный обмен научными достижениями, производственным опытом и подготовка квалифицированных кадров;

- б) совместная (обычно долговременная) производственно-техническая деятельность партнеров из разных стран;
- в) помещение денежных средств фирм в зарубежные финансовые активы для получения процентов и дивидендов;
- г) предпринимательская деятельность в области международного обмена товарами и услугами.

5. Верно ли утверждение: «Решения КТС, носящие обязательный характер, подлежат непосредственному применению в государствах-членах ТС и не имеют юридическую силу актов»:

- а) верно;
- б) неверно.

6. Посредством чего осуществляется регулирование внешней торговли товарами:

- а) без установления вывозных и ввозных таможенных пошлин;
- б) установления налога на добавленную стоимость;
- в) установления вывозных и ввозных таможенных пошлин;
- г) без установления налога на добавленную стоимость?

7. Предпринимательская деятельность в области международного обмена товарами и услугами – это:

- а) международное научно-техническое сотрудничество;
- б) международные валютно-финансовые и кредитные отношения;
- в) внешняя торговля;
- г) международное инвестиционное сотрудничество.

8. Выберите одну из форм международного валютно-финансового и кредитного отношений:

- а) компенсационные сделки;
- б) оказание технической помощи;
- в) совместное сооружение промышленных объектов;
- г) предоставление кредитов займов.

9. На что направлено регулирование ВЭД:

- а) на обеспечение национальной экономической безопасности;
- б) защиту внутреннего рынка РФ;
- в) стимулирование прогрессивных структурных изменений в экономике;
- г) установление вывозных и ввозных таможенных пошлин.

10. Из чего состоят органы ТС:

- а) высшего органа ТС (Межгосударственный Совет ЕврАзЭС);
- б) комиссии Таможенного союза и Суда ЕврАзЭС;
- в) высшего органа ТС (Межгосударственный Совет ЕврАзЭС), комиссии Таможенного союза и Суда ЕврАзЭС?

11. Дайте определение «Комиссия Таможенного союза – это»:

- а) единый, постоянно действующий регулирующий орган ТС, имеющий постоянный состав и определенные функции;
- б) единый, постоянно действующий устанавливающий орган ТС, имеющий постоянный состав и определенные функции;
- в) единый, постоянно действующий определяющий орган ТС, имеющий постоянный состав и определенные функции.

12. Главной функцией КТС является:

- а) установление пошлин;
- б) исполнение решений, принятых Высшим органом Таможенного союза;
- в) определение норм ставок.

13. Что не включает в себя система принятия решений в области таможенного регулирования на территории Таможенного союза:

- а) координационные советы руководителей таможенных служб Таможенного союза;
- б) производственную кооперацию в области международного обмена товарами;
- в) межгосударственный Совет ЕврАзЭС?

14. Президент Российской Федерации в соответствии с Конституцией Российской Федерации и федеральными законами:

- а) определяет порядок формирования и ведения федерального банка выданных лицензий;
- б) обеспечивает проведение в Российской Федерации единой торговой политики и осуществляет меры по ее реализации, принимает соответствующие решения и обеспечивает их выполнение;
- в) устанавливает запреты и ограничения внешней торговли товарами, услугами и интеллектуальной собственностью в целях участия Российской Федерации в международных санкциях.

15. Правительство Российской Федерации:

а) определяет в соответствии с международными договорами Российской Федерации и решениями Комиссии Таможенного союза особенности порядка ввоза в Российскую Федерацию из стран, не входящих в Таможенный союз в рамках ЕврАзЭС, и вывоза из Российской Федерации в страны, не входящие в Таможенный союз в рамках ЕврАзЭС, драгоценных металлов и драгоценных камней;

б) обеспечивает проведение в Российской Федерации единой торговой политики и осуществляет меры по ее реализации, принимает соответствующие решения и обеспечивает их выполнение;

в) определяет основные направления торговой политики Российской Федерации.

16. Система внешнеторговой информации не включает в себя следующие сведения:

а) кредитование участников внешнеторговой деятельности;

б) таможенная статистика внешней торговли Российской Федерации;

в) о российских лицах и об иностранных лицах, получивших квоты и лицензии;

г) другие полезные для осуществления внешнеторговой деятельности сведения.

17. Торговая политика Российской Федерации строится на:

а) основе соблюдения общепризнанных принципов, вытекающих из международных договоров Российской Федерации;

б) основе соблюдения общепризнанных принципов и норм международного права, а также обязательств, вытекающих из международных договоров Российской Федерации;

в) нормах международного права.

18. Лицензирование в сфере внешней торговли товарами устанавливается в случае:

а) выполнения Российской Федерацией международных обязательств;

б) предоставления исключительного права на экспорт и (или) импорт отдельных видов товаров;

в) верно А и Б.

19. Какую ответственность несут лица, виновные в нарушении законодательства Российской Федерации о внешнеторговой деятельности:

- а) гражданско-правовую;
- б) административную, гражданско-правовую;
- в) уголовную, гражданско-правовую;
- г) гражданско-правовую, административную или уголовную?

Тема 1.2. Налогообложение нерезидентов-физических лиц

План

- 1. Правовое положение иностранных граждан.*
- 2. Налогообложение иностранных граждан.*

1. Правовое положение иностранных граждан

В соответствии с ч. 3 ст. 62 Конституции РФ иностранным гражданам в России предоставляется национальный режим: «Иностранные граждане и лица без гражданства пользуются в РФ правами и несут обязанности наравне с гражданами РФ, кроме случаев, установленных федеральным законом или международным договором РФ». При этом трудовые права иностранных граждан относятся к числу прав, подвергающихся специальной регламентации.

Согласно Федеральному закону от 25.07.2002 № 115-ФЗ «О правовом положении иностранных граждан в РФ» иностранным гражданином признается физическое лицо, не являющееся гражданином РФ и имеющее доказательства наличия гражданства иностранного государства.

Можно выделить три категории иностранных граждан:

- временно пребывающий в РФ иностранный гражданин – лицо, прибывшее в РФ на основании визы или в порядке, не требующем получения визы, и получившее миграционную карту, но не имеющее вида на жительство или разрешения на временное проживание;
- временно проживающий в РФ иностранный гражданин – лицо, получившее разрешение на временное проживание;
- постоянно проживающий в РФ иностранный гражданин – лицо, получившее вид на жительство.

Согласно п. 4 ст. 13 Закона об иностранцах работодатели имеют право привлекать и использовать иностранных работников только при наличии соответствующего разрешения (получать его нужно только в отношении работников, прибывающих в порядке получения визы).

В свою очередь, иностранный гражданин имеет право осуществлять трудовую деятельность только при наличии разрешения на работу. Правда, есть категории иностранных граждан, на которых не распространяется данное требование, они перечислены в п. 4 ст. 13 Закона об иностранцах. В этом перечне числятся ино-

иностранцы граждане, приглашенные в РФ в качестве преподавателей для проведения занятий в образовательных учреждениях, за исключением лиц, занимающихся преподаванием в учреждениях профессионального религиозного образования (духовных образовательных учреждениях) (подп. 8).

Для получения разрешения работодатель должен представить в орган миграционной службы непосредственно или заказным письмом заявление по форме, утверждаемой Приказом ФМС РФ от 25.12.2006 № 369, к которому прилагаются:

- копия свидетельства о внесении записи в ЕГРЮЛ;
- копия свидетельства о постановке на учет в налоговом органе по месту регистрации;
- проект трудового договора или другие документы, подтверждающие предварительную договоренность с иностранными гражданами о намерении и об условиях их привлечения;
- документ об уплате государственной пошлины (на основании подп. 12 п. 1 ст. 333.28 НК РФ ее размер составляет 3 000 руб. за каждого иностранца).

Документы, составленные на иностранном языке, нуждаются в нотариально заверенном переводе. Рассмотрение и принятие по ним решения производится в течение 30 дней со дня их подачи (45 дней – если проводилась их экспертиза). В течение 10 дней со дня принятия решения разрешение на привлечение и использование иностранных работников высылается работодателю по почте или может быть выдано лицу, уполномоченному работодателем. Мотивированный отказ в выдаче данного документа должен быть направлен в течение пяти дней после принятия такого решения. Исползовать иностранных работников работодатель может только по профессиям и в субъекте РФ, которые указаны в этом разрешении.

Затем работодатель должен направить в территориальный орган миграционной службы по месту регистрации ходатайство о выдаче приглашения. Такое приглашение оформляется в соответствии с правилами, утвержденными Постановлением Правительства РФ от 08.10.2007 № 655, административным регламентом, утвержденным Приказом ФМС РФ от 06.06.2008 № 142.

Приглашение оформляется не позднее 30 дней с момента представления документов. При этом нужно помнить, что предложение выдают в пределах квоты, устанавливаемой Правительством РФ (Постановлением Правительства РФ от 07.11.2008 № 836 на 2009 г. квота на выдачу приглашений на въезд в РФ иностранных

граждан в целях осуществления трудовой деятельности утверждена в количестве 1 250 769 человек). Необходимо также обратить внимание на то, что, если работодатель обращается за приглашением в миграционную службу впервые, в этом органе необходимо встать на учет, предоставив для этого заявление, копии документа о регистрации юридического лица, о постановке его на учет в налоговом органе и копию разрешения на привлечение и использование иностранных работников. При этом работодателю выдадут учетную карточку, которая предъявляется при получении приглашения на иностранного работника.

В пункте 14 правил, утвержденных Приказом ФМС РФ № 142, перечислены случаи, при которых приглашение на иностранного работника оформляться не будет (например, если гражданин в период своего предыдущего пребывания в РФ подвергался административному выдворению за пределы РФ). При отказе в выдаче приглашения в течение 10 дней со дня принятия решения приглашающей стороне направляется письменное уведомление с указанием оснований отказа.

Обязательным условием для получения временно пребывающим иностранным гражданином разрешения на работу является перечисление работодателем на специально открываемый миграционной службой счет средств, необходимых для обеспечения выезда работника из РФ соответствующим видом транспорта (пп. 5, 7 ст. 18 Закона об иностранцах). После выезда работника данные средства возвращаются работодателю.

Работодатель обязан до начала трудовой деятельности иностранного работника на территории РФ передать ему под подпись оформленное на него разрешение на работу. Иностраный гражданин, прибывший в РФ в порядке, требующем получения визы, и получивший разрешение на работу, трудиться может только в том субъекте, который указан в данном разрешении.

Согласно подп. 4 п. 8 ст. 18 Закона «О правовом положении иностранных граждан» работодатель обязан уведомить налоговый орган по месту своего учета о привлечении и об использовании иностранного работника в течение десяти дней со дня подачи ходатайства о выдаче ему приглашения либо:

- прибытия к месту работы или месту пребывания;
- получения им разрешения на работу;
- заключения с ним в РФ нового трудового договора или гражданско-правового договора на выполнение работ (оказание услуг);

- приостановления действия или аннулирования разрешения на привлечение и использование иностранных работников;
- приостановления действия или аннулирования разрешения на работу иностранному гражданину, зарегистрированному в качестве индивидуального предпринимателя;
- аннулирования разрешения на работу иностранному работнику.

Примерная форма уведомления о привлечении и использовании иностранной рабочей силы содержится в Письме ФНС РФ от 24.08.2007 № ГИ-6-04/676@.

Федеральная налоговая служба Письмом от 22.10.2008 № ШС-6-3/751 направила нижестоящим службам для использования в работе Письмо ФМС РФ от 20.12.2007 № МС-1/9-25552, в котором разъясняется, что исходя из подп. 4 п. 8 ст. 18 Закона об иностранцах работодатель обязан уведомлять налоговый орган при наступлении хотя бы одного из перечисленных в указанном подпункте оснований, но в отношении каждого из привлекаемых к осуществлению трудовой деятельности в РФ иностранных граждан. Причем уведомить налоговый орган при наступлении хотя бы одного из указанных оснований необходимо и в том случае, если иностранный гражданин приступил к работе по трудовому соглашению на безвозмездной основе (Письмо УФНС по г. Москве от 12.09.2008 № 28-10/086918).

Далее согласно подп. 3 п. 8 ст. 18 Закона 115-ФЗ, если он обеспечивает работнику место пребывания, работодатель обязан представить документы, необходимые для регистрации иностранного гражданина в РФ. Обязанность уведомить о прибытии иностранцев, остановившихся в гостинице, лежит на ее администрации. Если работодатель не выступает принимающей стороной (например, таковой является гостиница), рекомендуем при приеме на работу проверить документы иностранного работника, в том числе наличие отрывного бланка уведомления о прибытии. «Пове­рив работнику на слово», работодатель рискует быть оштрафованным на огромную сумму, если вдруг окажется, что иностранный гражданин не прошел «миграционную» регистрацию.

Миграционный учет иностранных граждан осуществляется в соответствии с Законом о миграционном учете иностранных граждан и лиц без гражданства в РФ (далее – Закон о миграционном учете) и принятыми в соответствии с ним Правилами осуществления миграционного учета иностранных граждан и лиц без гражданства в РФ (далее – Правила миграционного учета).

Согласно подп. 2 п. 2 ст. 20 указанного закона временно проживающий или временно пребывающий в РФ иностранный гражданин подлежит учету по месту пребывания по истечении трех рабочих дней со дня прибытия в место пребывания. Местом пребывания признается жилое помещение, не являющееся местом жительства, а также иное помещение, учреждение или организация, в которых иностранный гражданин или лицо без гражданства находится и (или) по адресу которых он подлежит постановке на учет по месту пребывания в порядке, установленном настоящим федеральным законом (подп. 4 п. 1 ст. 2 Закона о миграционном учете).

Иностранный гражданин предъявляет принимающей стороне документ, удостоверяющий его личность (признаваемый в РФ в этом качестве), и миграционную карту. В силу п. 7 ст. 2 Закона о миграционном учете принимающей стороной, на которую возложена обязанность по уведомлению территориального органа управления о прибытии иностранного гражданина в место пребывания, является работодатель или гражданин РФ, постоянно проживающие в РФ иностранный гражданин или лицо без гражданства, у которых иностранный гражданин проживает либо работает.

Принимающая сторона в течение трех дней направляет в миграционную службу уведомление о прибытии иностранного гражданина и передает иностранному работнику отрывную часть уведомления о прибытии. В случае отправки уведомления почтовым отправлением размер платы за услуги по пересылке письма с объявленной ценностью составляет 118 руб. (Постановление Правительства РФ от 15.01.2007 № 10). Форма уведомления утверждена Постановлением Правительства РФ от 15.01.2007 № 9.

При убытии иностранного работника из места пребывания АУ (АНО) работодатель должно забрать у него отрывную часть уведомления о прибытии (находилась у работника). Эту часть уведомления в течение двух дней после убытия иностранца нужно представить в ФМС (непосредственно или почтовым отправлением) с указанием в ней даты убытия работника (п. 39 Правил миграционного учета). Причем отправить следует не копию, а именно оригинал, иначе работодателю грозит наказание, установленное ч. 4 ст. 18.9 КоАП РФ (Постановление ФАС МО от 03.08.2009 № КА-А40/7030-09).

Нарушение работодателем, выступающим в качестве принимающей стороны, обязанностей в связи с осуществлением миграционного учета является административно наказуемым деянием по ст. 18.9 КоАП РФ (ч. 4). Должностные лица могут быть оштрафованы на сумму от 40 000 до 50 000 руб., юридические лица – в 10 раз больше (причем ответственность наступает в отношении каждого иностранного гражданина).

Более того, арбитражная практика показывает, что, если работодатель хочет избежать штрафных санкций, он должен контролировать все выезды своего иностранного работника (в том числе временные). Поясним на конкретном деле. Предприятие было оштрафовано на 400 000 руб. в соответствии ч. 4 ст. 18.9 КоАП РФ за невыполнение порядка миграционного учета иностранного работника: работница выезжала в нерабочее время на Украину и не извещала об этом работодателя. Работодатель считал, что сотрудница вправе использовать свободное от работы время по своему усмотрению, а он не обязан контролировать выезды работника в нерабочее время. По его мнению, выезд иностранного гражданина на выходные за пределы территории РФ не является основанием для снятия его с миграционного учета в соответствии со ст. 23 Закона о миграционном учете. Однако ФАС СКО (Постановление от 13.10.2008 N Ф08-6109/2008) работодателя не поддержал, указав, что снятие иностранного гражданина с учета по месту пребывания в силу подп. 1 п. 1 ст. 23 Закона о миграционном учете осуществляется в случае убытия иностранного гражданина из места пребывания. При этом судьи отметили следующее. Постановлением Правительства РФ от 17.02.2007 № 97 в соответствии с п. 6 ст. 13 Закона об иностранцах определены случаи, когда выезд иностранца из места пребывания не считается убытием, предусмотренным подп. 1 п. 1 ст. 23 Закона о миграционном учете. К таким случаям относятся служебные командировки и ситуации, когда постоянная работа осуществляется работником в пути или носит разъездной характер, и это определено его трудовым договором. Иные случаи, когда выезд иностранного гражданина из места пребывания не считается убытием, не установлены.

К счастью, не все арбитры поддерживают миграционную службу. Арбитры ФАС СЗО в Постановлении от 16.04.2009 № А56-32922/2008 признали незаконным постановление миграционной службы о привлечении предпринимателя как принимающей иностранного гражданина стороны к ответственности по ст. 18.9 КоАП РФ за несообщение в установленный срок сведений о выезде иностранного гражданина, поскольку трудовой договор, на основании которого иностранная гражданка была поставлена на учет в миграционной службе, расторгнут не был, выезд в период действия указанного разрешения имел временный характер. Судьи посчитали, что обязанность информировать органы миграционного учета о фактах въезда либо выезда из РФ иностранного гражданина в соответствии со ст. 8 Закона о миграционном учете возложена на пограничные органы. На принимающую сторону такой обязанности не возложено.

Согласно п. 13 Правил работодатель, получивший разрешение на привлечение и использование иностранных работников и заключивший с ними трудовые (гражданско-правовые) договоры, обязан в месячный срок направить сведения:

– в службу занятости в соответствующем субъекте РФ по форме, утвержденной Приказом Минздравсоцразвития РФ № 670, ФМС РФ № 421 от 26.10.2007;

– в государственную инспекцию труда по соответствующему субъекту РФ по форме, утвержденной Приказом Минздравсоцразвития РФ от 30.10.2008 № 610н.

На этом заострил внимание и Роструд (см. Письмо от 03.07.2009 № 1935-6-1).

В соответствии с подп. 7, 8 п. 8 ст. 18 Закона об иностранцах работодатель обязан направлять в миграционную службу информацию о нарушении иностранным работником условий трудового или гражданско-правового договора на выполнение работ (оказание услуг), о досрочном расторжении таких договоров, о самовольном оставлении работником места работы или места пребывания.

Неуведомление миграционной службы, службы занятости, налогового органа влечет наложение штрафа на должностных лиц – от 35 000 до 50 000 руб., на юридических лиц – от 400 000 до 800 000 руб. либо административное приостановление деятельности на срок до 90 суток (ч. 3 ст. 18.15 КоАП РФ).

Работодатель в силу подп. 5, 6 п. 8 ст. 18 Закона 115-ФЗ обязан содействовать выезду работника из РФ по истечении срока заключенного с ним договора, оплачивать расходы, связанные с выдворением работника за пределы РФ, принятого с нарушением установленного порядка. Если организация или иностранный работник будут нарушать требования законодательства, Федеральная миграционная служба имеет право приостановить действие выданных документов либо аннулировать их (подп. 9, 11, 12 ст. 18 Закона).

Гораздо проще принять на работу работника в безвизовом режиме. В этом случае не нужно заключение о целесообразности привлечения иностранных работников, разрешение на их привлечение и использование. Не оформляется и приглашение на въезд иностранного работника в РФ. Единственное, у «безвизового» работника должно быть разрешение на работу. Разрешение на работу выдается в пределах квоты, и работодателю, испытывающему потребность в иностранной рабочей силе, важно принимать участие в квотировании в соответствии с правилами, установленными Постановлением Правительства РФ от 22.12.2006 № 783. Порядок выдачи разрешения на работу «безвизовым» иностранцам регламентирован гл. 4 Правил. Согласно п. 55 Правил «безвизовый» иностранный гражданин имеет право работать только в том субъекте РФ, который указан в разрешении на работу. При этом он обязан в течение 30 дней после получения разрешения, выданного на срок более 90 суток, представить в миграционную службу документы об отсутствии у него заболеваний, аналогичных тем, которые представляют «визовые» работники.

Разрешение на работу иностранный гражданин может получить в Федеральной миграционной службе (или ее территориальном органе) лично, через организацию, в которой собирается трудиться или через своего представителя (пп. 1, 2 ст. 13.1 Закона об иностранцах). Заметим, согласно п. 1 ст. 5 Закона об иностранцах срок временного пребывания в РФ иностранного гражданина, прибывшего в безвизовом режиме, не может превышать 90 суток, за исключением случаев, предусмотренных данным законом. Таким исключением является заключение трудового (гражданско-правового) договора. В этом случае срок временного пребывания продлевается на срок действия такого договора, но не более чем на год (п. 5 ст. 5 Закона об иностранцах).

В связи с этим в Приказе ФМС РФ от 26.02.2009 № 36 установлено: разрешение на работу иностранным гражданам, не заключившим договор, выдается на срок не более 90 суток. В случае их трудоустройства и представления в территориальный орган ФМС заключенного договора разрешение продлевается на срок действия этого договора, но не более чем на год, исчисляемый со дня въезда гражданина в РФ. При этом повторно разрешение выдается уже без учета квоты. За выдачу разрешения нужно будет еще раз уплатить государственную пошлину. Обосновывается данный приказ целью предотвращения незаконной трудовой деятельности иностранных граждан, прибывших в РФ в порядке, не требующем получения визы, поскольку ранее миграционная служба выдавала разрешения на работу на срок до года. Кассационная коллегия ВС РФ (Определение от 18.08.2009 № КАС09-366) признала данный приказ, не противоречащим Закону об иностранцах.

Работодателям, желающим «помочь» безвизовым работникам избежать похода в миграционную службу дважды и двойного расхода (заключить договор заранее), нужно учитывать, что это может привести к нарушению законодательства и, соответственно, штрафным санкциям. Объясним почему. Согласно п. 9 ст. 13.1 Закона об иностранцах работодатели вправе привлекать и использовать для трудовой деятельности «безвизовых» работников, имеющих разрешение на работу, с обязательным уведомлением о таких привлечении и использовании территориального органа миграционной службы, службы занятости в соответствующем субъекте РФ. Форма и правила подачи этого уведомления утверждены Постановлением Правительства РФ от 18.03.2008 № 183. Согласно п. 2 правил, утвержденных указанным постановлением, работодатель, заключивший трудовой (гражданско-правовой) договор с «безвизовым» гражданином, имеющим разрешение на работу, обязан уведомить об этом соответствующие органы в срок, не превышающий трех рабочих дней с даты заключения договора. В форме уведомления предусмотрено указание серии и номера разрешения на работу, а также срока его действия. Иначе говоря, при заключении договора разрешение на работу у «безвизового» работника уже должно быть. А само заключение договора означает возникновение трудовых отношений.

В соответствии со ст. 16 ТК РФ трудовые отношения между работником и работодателем возникают на основании трудового договора, заключаемого ими в соответствии с настоящим кодексом. Причем, даже если трудовой

договор был оформлен ненадлежащим образом, но работник фактически допущен к работе с ведома или по поручению работодателя или его представителя, трудовые отношения между работником и работодателем считаются возникшими. Таким образом, заключение в установленной форме трудового договора (соглашения) с иностранным работником является формально-юридическим допуском указанного работника к выполнению работ на условиях, установленных им (Решение арбитражного суда Нижегородской обл. от 01.11.2008 № А43-17917/2008-10-280).

Более того, согласно ч. 1 ст. 18.15 КоАП РФ привлечение к трудовой деятельности иностранного гражданина без разрешения на работу, если оно требуется в соответствии с законодательством, – административно наказуемое деяние. Должностное лицо может быть оштрафовано на сумму от 25 000 до 50 000 руб., юридическое лицо – от 250 000 до 800 000 руб. Вместо штрафа деятельность юридического лица может быть приостановлена на срок до 90 суток. В соответствии с примечанием к ст. 18.15 КоАП РФ под привлечением к трудовой деятельности в РФ иностранного гражданина или лица без гражданства понимается допуск в какой-либо форме к выполнению работ или оказанию услуг либо иное использование труда иностранного гражданина или лица без гражданства. При этом ответственность за незаконное привлечение иностранца к работе наступает в отношении каждого иностранного гражданина.

Действующее законодательство не обязывает работодателей уведомлять налоговый орган о приеме на работу «безвизовых» иностранцев. Однако с целью исключения претензий рекомендуется уведомить данный контролирующий орган, тем более что есть примеры судебной практики, когда работодателей наказывали за это. В Постановлении ФАС СЗО от 28.08.2008 № А42-5585/2007 суд со ссылкой на подп. 4 п. 8 ст. 18 Закона об иностранцах и ч. 3 ст. 18.15 КоАП РФ сделал вывод, что предпринимателя обоснованно оштрафовали на 400 000 руб. за неуведомление налогового органа о привлечении к трудовой деятельности гражданина Армении. Граждане данной страны в соответствии с Письмом МИД РФ от 27.09.2006 № 32253/19 въезжают на территорию РФ в безвизовом режиме. Статья 18 Закона об иностранцах, на которую сослались судьи, регламентирует вопрос приглашения на въезд в РФ иностранного гражданина в целях осуществления трудовой деятельности. Приглашения оформляются только для «визовых» работников. Однако данное обстоятельство не помешало привлечь работодателя к ответственности.

Аналогичный вывод относительно того, что из содержания подп. 4 п. 8 ст. 18 Закона об иностранцах следует, что обязанность по уведомлению налогового органа о привлечении к трудовой деятельности иностранного гражданина возложена на работодателя независимо от того, в визовом или безвизовом порядке прибыл работник в РФ, содержится в Обзоре законодательства и судебной практики ВС РФ за второй квартал 2009 г. Учитывая значительность штрафных санкций, лучше не рисковать и уведомить налоговый орган о привлечении и использовании иностранной рабочей силы в течение десяти дней при возникновении оснований, перечисленных в подп. 4 п. 8 ст. 18 Закона об иностранцах по форме, содержащейся в Письме ФНС РФ от 24.08.2007 № ГИ-6-04/676@.

2. Налогообложение иностранных граждан

Основным юридическим фактором отнесения лица к той или иной категории налогоплательщиков выступает то, является физическое лицо налоговым резидентом страны или нет.

Резидентство физического лица в международной практике, как правило, определяется фактом «физического присутствия». Но могут использоваться и другие факторы:

- устойчивые связи с государством;
- наличие постоянного жилища;
- наличие центра экономических интересов (вложение инвестиций, ведение бизнеса);
- наличие центра деловых интересов (ведение профессиональной деятельности).

Нередко физическое лицо может быть одновременно признано резидентом двух и более государств. В таком случае его налоговый статус определяется в соответствии с международными договорами, если таковые имеются, либо возникает двойное налогообложение.

Налоговыми резидентами России считаются все лица (независимо от гражданства или подданства), фактически находящиеся на территории Российской Федерации в календарном году не менее 183 дней. Таким образом, налоговыми резидентами Российской Федерации могут быть как физические лица, имеющее российское гражданство, так и проживающие в России более полугода иностранные граждане. Таким образом, при определении статуса налогового резидента значение имеет временной фактор.

НДФЛ

Нерезиденты России несут ограниченную налоговую обязанность, т.е. уплачивают налог на доходы физических лиц только с доходов от источников в Российской Федерации. При этом доходами нерезидента России от источников в России считаются, в частности:

- дивиденды и проценты, полученные от российской организации, а также проценты, полученные от российских индивидуальных предпринимателей и (или) иностранной организации в связи с деятельностью ее постоянного представительства в Российской Федерации;
- страховые выплаты при наступлении страхового случая, полученные от российской организации и (или) от иностранной организации в связи с деятельностью ее постоянного представительства в Российской Федерации;

– доходы, полученные от использования в Российской Федерации авторских или иных смежных прав;

– доходы, полученные от сдачи в аренду или иного использования имущества, находящегося в Российской Федерации;

– доходы от реализации недвижимого имущества, находящегося в Российской Федерации, акций или иных ценных бумаг, а также долей участия в уставном капитале организаций, прав требования к российской организации или иностранной организации в связи с деятельностью ее постоянного представительства на территории Российской Федерации и другого имущества в Российской Федерации;

– вознаграждение за выполнение трудовых или иных обязанностей, выполненную работу, оказанную услугу, совершенные в Российской Федерации;

– пенсии, пособия, стипендии и иные аналогичные выплаты, полученные налогоплательщиком в соответствии с действующим российским законодательством или полученные от иностранной организации в связи с деятельностью ее постоянного представительства в Российской Федерации;

– доходы, полученные от использования любых транспортных средств, включая морские, речные, воздушные суда и автомобильные транспортные средства, в связи с перевозками в России и (или) из России или в ее пределах, а также штрафы и иные санкции за простой (задержку) таких транспортных средств в российских пунктах погрузки (выгрузки);

– доходы, полученные от использования трубопроводов, линий электропередачи (ЛЭП), линий оптико-волоконной и (или) беспроводной связи, иных средств связи, включая компьютерные сети, на территории Российской Федерации и т.д.

В России, как известно, налогообложение ведется по плоской шкале с налоговыми ставками четырех видов (в размере 13, 35, 30 и 9 %). В отношении всех доходов, получаемых физическими лицами, не являющимися налоговыми резидентами Российской Федерации, налоговая ставка устанавливается в размере 30 %.

Существуют категории налогоплательщиков, на которых НК РФ возложена обязанность самостоятельно исчислять суммы налога, подлежащие уплате в соответствующий бюджет (ст. 228 НК РФ). К ним относятся:

– физические лица – исходя из сумм вознаграждений, полученных от физических лиц, не являющихся налоговыми агентами,

на основе заключенных договоров гражданско-правового характера, включая доходы по договорам найма или договорам аренды любого имущества;

- физические лица – исходя из сумм, полученных от продажи имущества, принадлежащего этим лицам на праве собственности;

- физические лица – налоговые резиденты Российской Федерации, получающие доходы от источников, находящихся за пределами Российской Федерации, исходя из сумм таких доходов;

- физические лица, получающие другие доходы, при получении которых не был удержан налог налоговыми агентами, исходя из сумм таких доходов;

- физические лица, получающие выигрыши, выплачиваемые организаторами лотерей, тотализаторов и других основанных на риске игр (в том числе с использованием игровых автоматов), исходя из сумм таких выигрышей.

Обложение доходов по ставке 30 % производится в течение первых 183 дней пребывания на территории РФ в рамках календарного года (письмо Минфина России от 15.08.2005 № 03-05-01-03/82). После истечения 183 дней пребывания на территории РФ иностранный гражданин имеет право на перерасчет НДФЛ за весь период пребывания его на территории РФ по ставке 13 %.

Работник вправе письменно обратиться к налоговому агенту, который до этого удерживал с него налог по ставке 30 %, с заявлением о возврате излишне удержанного налога (п. 1 ст. 231 НК РФ).

Кроме того, от статуса резидента или нерезидента зависит также и объект налогообложения. В отношении налоговых нерезидентов налог на доходы физических лиц применяется только в отношении доходов от источников в РФ. Резиденты платят НДФЛ со всех доходов (ст. 207, 209 НК РФ).

Механизм налогообложения дохода физического лица зависит от налогового статуса этого физического лица, определяемого за налоговый период (календарный год), в котором получен такой доход.

Порядок определения статуса налогового резидента - физического лица установлен в п. 2 ст. 207 НК РФ. Так, налоговыми резидентами признаются физические лица, фактически находящиеся в Российской Федерации не менее 183 календарных дней в течение 12 следующих подряд месяцев.

Установление факта наличия статуса налогового резидента связано с обязанностью налогоплательщика по исчислению и уплате НДФЛ с полученных им доходов за соответствующий налоговый период, т.е. календарный год.

Учитывая положения ст. 209 НК РФ, если физическое лицо признается налоговым резидентом РФ, объектом налогообложения в России являются доходы, полученные таким лицом как от источников в России, так и за ее преде-

лами. Для физических лиц, не являющихся налоговыми резидентами Российской Федерации, объектом налогообложения являются доходы, полученные от источников в России.

На основании п. 3 ст. 208 НК РФ доходы от реализации недвижимого имущества, находящегося за пределами Российской Федерации, относятся к доходам, полученным от источников за пределами Российской Федерации.

Если физическое лицо находится на территории России более 183 дней в течение соответствующего календарного года, то доходы от реализации имущества за пределами РФ, полученные таким физическим лицом, подлежат обложению НДФЛ в Российской Федерации по ставке 13 %.

Доходы, налогообложение которых осуществляется по налоговой ставке 13 %, могут быть уменьшены на суммы налоговых вычетов, установленных в ст. 218–221 НК РФ (ст. 210 НК РФ).

В соответствии с положениями ст. 228 и 229 НК РФ физические лица – налоговые резиденты РФ, получившие доходы от источников за пределами Российской Федерации, обязаны представить налоговую декларацию в срок не позднее 30 апреля и уплатить налог в срок не позднее 15 июля года, следующего за годом получения дохода. Представляемые из иностранного государства в налоговый орган документы, необходимые для исчисления налога, должны иметь нотариально заверенный перевод на русский язык.

Налоговая декларация по налогу на доходы физических лиц представляется в налоговый орган по месту учета физического лица.

Вместе с тем, если международным договором РФ, содержащим положения, касающиеся налогообложения и сборов, установлены иные правила и нормы, чем предусмотренные НК РФ, и принятым в соответствии с ним нормативными правовыми актами о налогах и сборах, применяются правила и нормы международных договоров Российской Федерации (ст. 7 НК РФ).

Соответственно при наличии международного договора с Российской Федерацией государство, в котором физическое лицо получило доход от продажи недвижимости, вправе к таким доходам применить нормы своего внутреннего налогового законодательства. Устранение двойного налогообложения в этом случае осуществляется на основании соответствующих положений международного договора и ст. 232 НК РФ.

Если физическое лицо не признается налоговым резидентом Российской Федерации в соответствующем налоговом периоде, то его доходы от источников в иностранном государстве налогообложению в России не подлежат.

Страховые взносы на обязательное страхование

В настоящее время на выплаты, производимые в пользу иностранных граждан, должны начисляться страховые взносы только в случае, если этот иностранный гражданин имеет статус постоянно или временно проживающего в Российской Федерации.

Если иностранный гражданин имеет статус временно пребывающего в Российской Федерации, то он не является застрахованным лицом, и соответственно, с выплат в его пользу страхователь не уплачивает страховые взносы.

Страхование от несчастных случаев на производстве

Пунктом 2 статьи 5 Федерального закона от 24.07.1998 № 125-ФЗ «Об обязательном страховании от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний» и «Правилами начисления, учета и расходования средств на осуществление обязательного социального страхования от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний» (утв. Постановлением правительства РФ от 02.03.2000 № 184) установлено, что исчисление взносов в ФСС от НС и ПЗ распространяется на выплаты в пользу граждан РФ, иностранных граждан и лиц без гражданства.

Контрольные вопросы для проверки компетенций

1. Кто признается иностранным гражданином?
2. Какие можно выделить категории иностранных граждан?
3. На основании какого документа работодатели имеют право привлекать и использовать иностранных работников?
4. Какие документы должны предоставить работодатели для получения разрешения на работу иностранным гражданам?
5. Каков порядок допуска иностранных граждан к трудовой деятельности в РФ?
6. Обязан ли работодатель уведомить налоговый орган о привлечении и использовании иностранных работников?
7. Какова ответственность работодателей в случае нарушения миграционного учета иностранных работников?
8. Кто такие налоговые резиденты РФ?
9. Перечислите виды доходов нерезидентов, получаемых от источников в РФ.
10. Какова налоговая ставка НДФЛ в отношении доходов нерезидентов РФ?
11. Обязан ли работодатель начислять страховые взносы на выплаты иностранным гражданам?

Тесты для проверки компетенций

1. Иностранным гражданином признается:

- а) физическое лицо, не являющееся гражданином РФ и имеющее доказательства наличия гражданства иностранного государства;

б) физическое лицо, не являющееся гражданином Российской Федерации и не имеющее доказательств наличия гражданства (подданства) иностранного государства;

в) юридическое лицо, не являющееся гражданином РФ и имеющее доказательства наличия гражданства иностранного государства.

2. Сколько выделяют категорий иностранных граждан:

- а) две;
- б) три;
- в) пять.

3. Имеет ли иностранный гражданин право осуществлять трудовую деятельность:

- а) да;
- б) нет;
- в) да, только при наличии разрешения на работу.

4. В какой срок осуществляется рассмотрение и принятие решения о предоставлении права осуществлять трудовую деятельность:

- а) в течение 30 дней со дня их подачи;
- б) в течение 10 дней.

5. В каком случае на иностранного работника будет оформляться приглашение:

а) иностранный гражданин два и более раза в течение трех лет привлекался к административной ответственности в соответствии с законодательством РФ за совершение административного правонарушения на территории РФ;

б) иностранный гражданин имеет неснятую или непогашенную судимость за совершение умышленного преступления на территории РФ или за ее пределами, признаваемого таковым в соответствии с федеральным законом;

в) в период своего предыдущего пребывания в Российской Федерации иностранный гражданин не уклонялся от уплаты налога или административного штрафа либо возместил расходы, связанные с административным выдворением за пределы РФ или с депортацией?

6. Работодатель или заказчик работ (услуг), пригласившие иностранного гражданина в Российскую Федерацию в целях осуществления трудовой деятельности, обязаны:

а) иметь разрешение на привлечение и использование иностранных работников, обеспечить получение иностранным гражданином разрешения на работу;

б) содействовать выезду иностранного работника из Российской Федерации по истечении срока заключенного с ним трудового договора или гражданско-правового договора на выполнение работ, но не обязаны оплачивать расходы, связанные с административным выдворением за пределы Российской Федерации.

7. Необходимо ли уведомлять ФНС РФ об убытии иностранного работника из места пребывания:

а) да, необходимо представить уведомление в течение двух дней после убытия иностранца;

б) да, необходимо представить уведомление в течение недели после убытия иностранца;

в) нет необходимости уведомлять ФНС о убытии иностранного работника из места пребывания.

8. Работодатель, получивший разрешение на привлечение и использование иностранных работников и заключивший с ними трудовые (гражданско-правовые) договоры, обязан направить сведения:

а) в службу занятости в соответствующем субъекте РФ;

б) в государственную инспекцию труда по соответствующему субъекту РФ;

в) оба ответа верны.

9. Информацию о нарушении иностранным работником условий трудового или гражданско-правового договора на выполнение работ (оказание услуг) работодатель обязан направлять:

а) в миграционную службу;

б) в государственную инспекцию труда по соответствующему субъекту РФ;

в) в службу занятости в соответствующем субъекте РФ.

10. Неуведомление миграционной службы, службы занятости, налогового органа влечет наложение штрафа на должностных лиц в размере:

- а) от 35 000 до 50 000 руб.;
- б) от 400 000 до 800 000 руб.;
- в) от 40 000 до 50 000 руб.

11. В каком случае федеральная миграционная служба имеет право приостановить действие выданных документов либо аннулировать их:

- а) если работодатель не посодействовал выезду работника из РФ по истечении срока заключенного с ним договора;
- б) если работодатель не оплачивал расходы, связанные с выдворением работника за пределы РФ;
- в) если организация или иностранный работник нарушили требования законодательства;
- г) все ответы верны.

12. К доходам нерезидента России от источников в РФ не относятся:

- а) дивиденды и проценты, полученные от иностранной организации;
- б) страховые выплаты при наступлении страхового случая, полученные от российской организации;
- в) доходы, полученные от использования в Российской Федерации авторских или иных смежных прав.

13. Основная ставка по доходам, получаемым физическими лицами, не являющимися налоговыми резидентами Российской Федерации, устанавливается в размере:

- а) 13 %;
- б) 9 %;
- в) 30 %;
- г) 35 %.

14. К категории налогоплательщиков, на которых НК РФ возложена обязанность самостоятельно исчислять суммы налога, подлежащие уплате в соответствующий бюджет, относятся:

- а) физические лица, исходя из сумм вознаграждений, полученных от физических лиц, не являющихся налоговыми агентами,

на основе заключенных договоров гражданско-правового характера, включая доходы по договорам найма или договорам аренды любого имущества;

б) физические лица, исходя из сумм, полученных от продажи имущества, принадлежащего этим лицам на праве собственности;

в) физические лица – налоговые резиденты Российской Федерации, получающие доходы от источников, находящихся за пределами Российской Федерации, исходя из сумм таких доходов;

г) все ответы верны.

15. Обложение доходов по ставке 30 % производится:

а) в течение первых 183 дней пребывания на территории РФ в рамках календарного года;

б) после истечения 183 дней пребывания на территории РФ;

в) в течение 1 года пребывания на территории РФ.

16. Иностранный гражданин имеет право на перерасчет НДФЛ за весь период пребывания его на территории РФ по ставке 13 %:

а) после истечения 365 дней пребывания на территории РФ;

б) после истечения 183 дней пребывания на территории РФ.

17. Объектом налогообложения резидента по НДФЛ является:

а) доход от источников в РФ;

б) все доходы;

в) доходы, полученные от использования в Российской Федерации авторских или иных смежных прав;

г) доходы, полученные от сдачи в аренду или иного использования имущества, находящегося в Российской Федерации.

18. В каком случае в пользу иностранных граждан, не начисляются страховые взносы:

а) если иностранный гражданин имеет статус постоянно проживающего в РФ;

б) если иностранный гражданин имеет статус временно пребывающего в РФ;

в) если иностранный гражданин имеет статус временно проживающего в РФ.

19. Исчисление взносов в ФСС от НС и ПЗ распространяется на выплаты в пользу:

- а) граждан РФ;
- б) иностранных граждан;
- в) лиц без гражданства;
- г) все варианты верны.

Тема 1.3. Налогообложение доходов нерезидентов – иностранных организаций

План

1. Особенности налогообложения иностранных организаций на территории РФ.
2. Налогообложение иностранных организаций, осуществляющих деятельность в РФ через постоянное представительство.
3. Порядок налогообложения иностранных организаций, получающих доходы от источников в РФ.
4. Особенности налогообложения отдельных видов доходов иностранных организаций.
5. Исчисление и уплата налога налоговым агентом.
6. Постановка на учет иностранных организаций в налоговых органах РФ.

1. Особенности налогообложения иностранных организаций на территории РФ

Резидентство юридического лица в международной практике обычно определяется исходя из места его образования, регистрации, местонахождения «центра управления» и других критериев.

В РФ обязанность по уплате налога на прибыль организаций в бюджет у иностранной организации может возникнуть в двух случаях.

В первом случае иностранная организация ведет самостоятельную и регулярную коммерческую деятельность на территории России, что с точки зрения налогового законодательства приводит к возникновению постоянного представительства.

Во втором случае иностранная организация получает доход с территории России от своих контрагентов и при этом не осуществляет самостоятельно коммерческую деятельность.

Некоммерческие организации – ассоциации, фонды, религиозные организации – не являются плательщиками налога на прибыль по уставным видам деятельности (но уплачивают налога на прибыль организаций по видам деятельности, которые направлены на получение прибыли).

Правительства и государственные органы иностранных государств не являются иностранными организациями в целях налогообложения в Российской Федерации и, соответственно, не являются плательщиками налога на прибыль в Российской Федерации (письмо МНС России от 9 января 2003 г. № 23-1-10/21-6-А585).

Все доходы и расходы определяются на основании документов бухгалтерского и налогового учета. Вместе с тем в соответствии с Положением по ведению бухгалтерского учета и отчетности, утвержденным приказом Минфина России от 29 июля 1998 г. № 34н, филиалы и представительства иностранных организаций, находящиеся на территории Российской Федерации, могут вести бухгалтерский учет исходя из правил, установленных в стране нахождения иностранной организации, если последние не противоречат международным стандартам финансовой отчетности, разработанным Комитетом по международным стандартам финансовой отчетности. Это позволяет вести бухгалтерский учет финансово-хозяйственной деятельности представительств иностранных юридических лиц на территории России по привычным для них стандартам.

Налоговый учет. Особенности заполнения декларации по налогу на прибыль.

Форма декларации для представительства иностранной организации отличается от той, которую представляют российские компании.

В связи с тем, что представительства уплачивают только квартальные авансовые платежи от фактической прибыли, в декларации нет сведений о ежемесячных авансовых платежах.

В разделе 2 приводятся сведения о деятельности иностранной организации в Российской Федерации и виды деятельности, осуществляемые иностранной организацией в РФ самостоятельно или через иных лиц, а также о доле участия отчитывающейся иностранной организации в уставном капитале российских организаций и, наоборот, если доля такого участия превышает 20 %.

Иностранные организации не представляют бухгалтерскую отчетность в налоговый орган.

В связи с этим в декларации в разделе 3 отражаются данные о финансовом состоянии – активах и пассивах на начало и конец налогового периода.

В декларации отражаются сведения об учетной политике для целей налогообложения (методы признания доходов, оценки запасов, покупных товаров, метод начисления амортизации).

В разделе 4 декларации отражаются сведения о налогах, удержанных в отчетном квартале (месяце) у источника выплаты доходов, связанных с деятельностью постоянного представительства. Сведения представляются в разрезе видов дохода.

В разделе 5 формируется налоговая база – прибыль, к которой применяется основная ставка 20 %.

Как и в декларации для российских организаций, в составе доходов учитываются все доходы, в том числе и те, к которым применяются пониженные ставки (дивиденды, доходы в виде процентов по государственным ценным бумагам). С учетом всех доходов заполняется строка 250 «Прибыль (убыток)». При расчете окончательной налоговой базы для уплаты налога (строка 290) указанные доходы подлежат исключению.

Прибыль или убыток, отражаемые по строке 250, определяются «прямым методом»: доходы за вычетом доходов, облагаемых по пониженным ставкам, минус расходы. Эта налоговая база может быть как положительной, так и отрицательной. После вычета из суммы, указанной в строке 250, доходов от долевого участия и доходов в виде процентов по государственным ценным бумагам прибыль, включаемая в строку 290, уменьшается (и может превратиться в убыток, если сумма строк 260, 270 и 280 больше значения строки 250), а убыток увеличивается. Если налоговая база по строке 290 отрицательна, она приравнивается к нулю и сумма налога равна нулю.

Отдельно в строке 291 отражается налоговая база, определяемая «условным методом» в соответствии с п. 3 ст. 307 НК РФ.

Почему доход, определенный «условным методом», не консолидируется, а указывается отдельно, разъясняется в письме МНС России от 12.05.2004 № 23-1-10/34-1571 «О применении п. 3 ст. 307 Налогового кодекса Российской Федерации»:

«...По строке 290 раздела 5 Декларации отражается налоговая база иностранной организации по ее основной деятельности в Российской Федерации, приводящей к образованию постоянного представительства, исчисленная «прямым методом». При этом по такой деятельности может быть получена как прибыль, так и убыток, отражаемый по строке 250. Если по указанной деятельности иностранной организацией получен убыток, то в строке 290 раздела 5 Декларации в соответствии с п. 8 ст. 274 НК РФ проставляется 0.

При исчислении налоговой базы «условным методом», т.е. на основании п. 3 ст. 307 НК РФ в расчете участвует единственный объект – расходы, который всегда положителен. В связи с этим отрицательный результат (убыток) по деятельности иностранной организации подготовительного и вспомогательного характера, осуществляемой в интересах третьих лиц, по которой не предусмотрено вознаграждения, возникать не может.

В строке Е (код 291) проставляется сумма подлежащей налогообложению прибыли, исчисленная по специальному расчету. Например, если иностранная организация осуществляет на территории Российской Федерации деятельность, которая в пользу головного офиса этой организации носит подготовительный и (или) вспомогательный характер, а осуществление одновременно аналогичных функций в интересах третьих лиц приводит к образованию постоянного представительства, и если при этом в отношении деятельности в пользу третьих лиц не предусмотрено получение вознаграждения, налоговая база определяется в размере 20 % от суммы расходов этого постоянного представительства, связанных с такой деятельностью».

Иностранная организация, осуществляющая деятельность в России через представительство, имеет право полученный в текущем налоговом периоде убыток перенести на будущие налоговые (отчетные) периоды, но не более чем на десять лет (ст. 283 НК РФ).

Сумма такого убытка отражается по строке 300 раздела 5.

При заполнении строки 300 «Совокупная сумма переносимого убытка (по отдельному расчету)» должен быть представлен специальный расчет суммы переносимого убытка. Указанный расчет составляется налогоплательщиком в произвольной форме.

В разделе 6 «Расходы, связанные с производством и реализацией» расшифровываются основные виды расходов, связанных с реализацией. Общая сумма расходов, связанных с реализацией, указанная в строке 160 раздела 6, должна быть равна сумме, отраженной по строке 180 раздела 5.

В разделе 7 «Расчет суммы налога на прибыль» осуществляется расчет суммы налога, подлежащего уплате в бюджет соответствующего уровня.

Налоговая база, к которой в расчете применяется основная ставка налога на прибыль, складывается из двух частей:

- налоговая база по деятельности, величина которой переносится из строк с кодами 340 и 350 раздела 5 (символы строк 11 и 12);
- налоговая база по операциям с ценными бумагами и с финансовыми инструментами срочных сделок по отдельным расчетам (если представительство иностранной организации осуществляет такие операции).

Порядок налогообложения указанных операций установлен ст. 280, 281, 301–305 гл. 25 НК РФ. Этим порядком должны руковод-

ствовать в числе других налогоплательщиков и представительства иностранных организаций, осуществляющие деятельность в РФ.

К таким операциям применяются два требования:

- контроль за ценой реализации и ценой приобретения (подп. 5 и 6 ст. 280, подп. 1 и 3 ст. 304 НК РФ);

- особый порядок признания убытка, как правило, не позволяющий уменьшать прибыль от основной деятельности на сумму убытка по этим операциям. Однако возможно переносить убыток по этим операциям на будущее в соответствии со ст. 283 НК РФ (п. 10 ст. 280 и п. 4 ст. 304 НК РФ). При этом на погашение убытка направляется прибыль по таким же операциям.

Иностранные организации, деятельность которых на территории РФ не осуществляется через постоянное представительство, не освобождаются от обязанности постановки на учет в налоговых органах. Они будут обязаны представлять налоговую отчетность, в том числе налоговую декларацию по налогу на прибыль, в налоговый орган, в котором иностранная организация состоит на учете. И это совершенно независимо от того, что такая организация на территории России может вести только подготовительно-вспомогательную деятельность (Письмо Минфина России от 11 июня 2008 г. № 03-08-05).

2. Налогообложение иностранных организаций, осуществляющих деятельность в РФ через постоянное представительство

Налогообложение налогом на прибыль организаций осуществляется в отношении доходов, полученных в связи с осуществлением иностранной организацией деятельности на территории РФ через постоянное представительство.

В соответствии со ст. 306 НК РФ под постоянным представительством иностранной организации в Российской Федерации понимается филиал, представительство, отделение, бюро, контора, агентство, любое другое обособленное подразделение или иное место деятельности этой организации, через которое организация регулярно осуществляет предпринимательскую деятельность на территории Российской Федерации, связанную:

- с пользованием недрами и (или) использованием других природных ресурсов;

- проведением предусмотренных контрактами работ по строительству, установке, монтажу, сборке, наладке, обслуживанию и эксплуатации оборудования, в том числе игровых автоматов;

– продажей товаров с расположенных на территории Российской Федерации и принадлежащих этой организации или арендуемых ею складов;

– осуществлением иных работ, оказанием услуг, ведением иной деятельности, за исключением деятельности подготовительного и вспомогательного характера.

К подготовительной и вспомогательной деятельности, в частности, относятся:

1) использование сооружений исключительно для целей хранения, демонстрации и (или) поставки товаров, принадлежащих этой иностранной организации, до начала такой поставки;

2) содержание запаса товаров, принадлежащих этой иностранной организации, исключительно для целей их хранения, демонстрации и (или) поставки до начала такой поставки;

3) содержание постоянного места деятельности исключительно для целей закупки товаров этой иностранной организацией;

4) содержание постоянного места деятельности исключительно для сбора, обработки и (или) распространения информации, ведения бухгалтерского учета, маркетинга, рекламы или изучения рынка товаров (работ, услуг), реализуемых иностранной организацией, если такая деятельность не является основной (обычной) деятельностью этой организации;

5) содержание постоянного места деятельности исключительно для целей простого подписания контрактов от имени этой организации, если подписание контрактов происходит в соответствии с детальными письменными инструкциями иностранной организации.

Постоянное представительство иностранной организации считается образованным с начала регулярного осуществления предпринимательской деятельности через ее отделение, при этом деятельность по созданию отделения сама по себе не создает постоянного представительства.

Постоянное представительство прекращает существование с момента прекращения предпринимательской деятельности через отделение иностранной организации.

Объектом налогообложения для иностранных организаций, осуществляющих деятельность в Российской Федерации через постоянное представительство, признается:

– доход, полученный иностранной организацией в результате осуществления деятельности на территории Российской Федерации

через ее постоянное представительство, уменьшенный на величину произведенных этим постоянным представительством расходов;

– доходы иностранной организации от владения, пользования и (или) распоряжения имуществом постоянного представительства этой организации в Российской Федерации за вычетом расходов, связанных с получением таких доходов;

– другие доходы от источников в Российской Федерации, относящиеся к постоянному представительству.

Налоговая база определяется как денежное выражение объекта налогообложения.

Иностранные организации, осуществляющие деятельность в Российской Федерации через постоянное представительство, уплачивают налог по ставке 20 %, за исключением доходов от источников в РФ. Указанные доходы, относящиеся к постоянному представительству, облагаются налогом отдельно от других доходов по ставкам, установленным подп. 3 пп.3 и 4 ст. 284 НК РФ.

При включении в сумму прибыли иностранной организации доходов, с которых в соответствии со ст. 309 был фактически удержан и перечислен в бюджетную систему Российской Федерации на соответствующий счет Федерального казначейства налог, сумма налога, подлежащая уплате этой организацией, уменьшается на сумму удержанного налога. В случае, если сумма удержанного в налоговом периоде налога превышает сумму налога за этот период, сумма излишне уплаченного налога подлежит возврату или зачету в счет будущих налоговых платежей этой организации.

Иностранные организации, осуществляющие деятельность в Российской Федерации через постоянное представительство, уплачивают авансовые платежи и налог в общем порядке.

При исчислении налога и определении доходов и расходов налогоплательщики-иностранцы организации наравне с российскими организациями используют положения главы 25 НК РФ.

Налоговая декларация по итогам налогового (отчетного) периода представляется иностранной организацией, осуществляющей деятельность в Российской Федерации через постоянное представительство, в налоговый орган по месту нахождения постоянного представительства этой организации в общем порядке и в сроки, предусмотренные для российских организаций.

Также иностранные организации сдают Годовой отчет о деятельности в РФ (Приказ МНС РФ от 16 января 2004 г. № БГ-3-23/19 «Об утверждении формы Годового отчета о деятельности иностранной организации в Российской Федерации»).

При наличии у иностранной организации на территории Российской Федерации более чем одного отделения, деятельность через которые приводит к образованию постоянного представительства, налоговая база и сумма налога рассчитываются отдельно по каждому отделению.

В случае, если иностранная организация осуществляет через такие отделения деятельность в рамках единого технологического процесса, или в других аналогичных случаях по согласованию с федеральным органом исполнительной власти, уполномоченным по контролю и надзору в области налогов и сборов, такая организация вправе рассчитывать налогооблагаемую прибыль, относящуюся к ее деятельности через отделение на территории Российской Федерации, в целом по группе таких отделений (в том числе по всем отделениям) при условии применения всеми включенными в группу отделениями единой учетной политики в целях налогообложения.

При этом иностранная организация самостоятельно определяет, какое из отделений будет вести налоговый учет, а также представлять налоговые декларации по месту нахождения каждого отделения. Сумма налога на прибыль, подлежащая уплате в бюджет в таком случае, распределяется между отделениями в общем порядке (ст. 288 НК РФ). При этом не учитываются стоимость основных средств и нематериальных активов, а также среднесписочная численность работников (фонд оплаты труда работников), не относящихся к деятельности иностранной организации на территории Российской Федерации через постоянное представительство.

Иностранные организации, осуществляющие деятельность в РФ через постоянное представительство, исчисление и уплату других налогов и сборов на территории РФ осуществляют в общем порядке.

3. Порядок налогообложения иностранных организаций, получающих доходы от источников в РФ

Налогообложение иностранной организации осуществляется в отношении доходов, полученных с территории России, без осуществления самостоятельной коммерческой деятельности.

Следует помнить, что гражданское законодательство трактует коммерческую (предпринимательскую) деятельность как деятельность, направленную на извлечение прибыли.

Как уже говорилось, понятие «предпринимательская деятельность» имеет толкование в ГК РФ, но критерий «регулярность деятельности» законодательно не установлен. Под регулярной деятельностью иностранной организации следует понимать, в частности, деятельность обособленных подразде-

лений иностранных организаций, вставших или обязанных встать на учет в налоговых органах. Для некоторых операций целесообразно определять регулярность в зависимости от количества совершаемых операций или количества повторений в течение, скажем, отчетного периода. Так, сделки по продаже имущества отделением иностранной организации или деятельность зависимого агента должны рассматриваться через призму количества совершаемых операций без привязки к какому-либо периоду. В случаях, когда иностранная организация не встает на учет в налоговых органах, осуществление регулярной деятельности рекомендуется устанавливать на основе анализа фактического осуществления деятельности самой иностранной организацией (иных организаций, физических лиц в пользу иностранной организации) в каждом конкретном случае. Единичные факты совершения каких-либо хозяйственных операций в Российской Федерации, например отдельные факты продажи в России принадлежащего иностранной организации на праве собственности недвижимого имущества, не могут рассматриваться как регулярная деятельность.

Объектом обложения налогом на прибыль для иностранных организаций, не ведущих деятельность в Российской Федерации через постоянные представительства, признаются доходы, полученные от источников в Российской Федерации, которые определяются в соответствии со ст. 309 НК РФ.

Налог с доходов, полученных иностранной организацией от источников в Российской Федерации, согласно п. 1 ст. 310 НК РФ исчисляется и удерживается налоговым агентом (источником дохода).

Виды доходов, полученные иностранной организацией от источников в Российской Федерации и подлежащие обложению налогом на прибыль, который удерживается у источника выплаты доходов, если их получение не связано с предпринимательской деятельностью иностранной организации через постоянное представительство в Российской Федерации, определены ст. 309 НК РФ. Однако это не означает, что доходы, перечисленные в указанной статье, не может получать постоянное представительство.

Независимо от наличия или отсутствия постоянного представительства указанные в ст. 309 НК РФ доходы относятся к доходам от источников в Российской Федерации. Факт наличия или отсутствия постоянного представительства иностранной организации для целей налогообложения в Российской Федерации влияет на порядок налогообложения доходов иностранных организаций от источников в Российской Федерации (п. 2 ст. 310 НК РФ).

Необходимо рассмотреть более подробно те доходы, которые в соответствии с п. 1 ст. 309 НК РФ относятся к доходам иностранной организации от источников в Российской Федерации и подлежат налогообложению у него.

1. Дивиденды, выплачиваемые иностранной организации - акционеру (участнику) российских организаций.

Налоговая база налогоплательщика (иностранной организации) – получателя дивидендов – по каждой такой выплате определяется как сумма выплачиваемых дивидендов (п. 3 ст. 275 НК РФ).

Дивидендом признается любой доход, полученный акционером (участником) от организации при распределении прибыли, остающейся после налогообложения (в том числе в виде процентов по привилегированным акциям), по принадлежащим акционеру (участнику) акциям (долям) пропорционально долям акционеров (участников) в уставном (складочном) капитале этой организации (ст. 43 НК РФ).

Международным договором, регулирующим вопросы налогообложения, термину «дивиденды» может придаваться иное значение. В таких случаях соответствующий вид дохода подлежит обложению налогом на прибыль в порядке, установленном для дивидендов, независимо от того значения, которое придается указанному термину законодательством Российской Федерации.

2. Доходы, получаемые в результате распределения в пользу иностранных организаций прибыли или имущества организаций, иных лиц или их объединений, в том числе при их ликвидации.

Таким образом, если иностранная организация в рамках договора о совместной деятельности не занимается самостоятельной предпринимательской деятельностью в Российской Федерации, приводящей к образованию постоянного представительства в РФ (например, ограничилась перечислением денежных средств российскому участнику договора), а только получает доходы в виде распределения прибыли от совместной деятельности, то подобные доходы относятся к доходам от источников в Российской Федерации и подлежат налогообложению у источника выплаты в соответствии с подп. 2 п. 1 ст. 309 НК РФ.

3. Процентный доход от долговых обязательств любого вида, включая облигации с правом на участие в прибылях и конвертируемые облигации, в том числе:

- доходы, полученные по государственным и муниципальным эмиссионным ценным бумагам, условиями выпуска и обращения которых предусмотрено получение доходов в виде процентов;

- доходы по иным долговым обязательствам российских организаций.

Под долговыми обязательствами для целей главы 25 НК РФ понимаются кредиты, товарные и коммерческие кредиты, займы, банковские вклады, банковские счета или иные заимствования независимо от формы их оформления (п. 1 ст. 269 НК РФ).

Процентами признается любой заранее заявленный (установленный) доход, в том числе в виде дисконта, полученный по долговому обязательству любого вида независимо от способа его оформления (п. 3 ст. 43 НК РФ). При этом процентами признаются, в частности, доходы, полученные по денежным вкладам и долговым обязательствам.

Доход иностранного юридического лица от источника в Российской Федерации в виде процентов за отсрочку платежа по договору купли-продажи является процентным доходом по долговым обязательствам. Значит, он согласно подп. 3 п. 1 ст. 309 НК РФ относится к доходам иностранной организации от источников в Российской Федерации и в соответствии со ст. 246, 247 и 309 НК РФ подлежит обложению налогом на прибыль, удерживаемым у источника выплаты в РФ.

Если соглашением об избежании двойного налогообложения, действующим в отношениях Российской Федерации с иностранным государством, предусмотрен иной порядок налогообложения процентных доходов, то применяются положения соответствующего международного договора.

4. Доходы от использования в Российской Федерации прав на объекты интеллектуальной собственности.

Согласно ст. 138 ГК РФ интеллектуальной собственностью признаются исключительное право гражданина или юридического лица на результаты интеллектуальной деятельности и приравненные к ним средства индивидуализации юридического лица, индивидуализации продукции, выполняемых работ или услуг (фирменное наименование, товарный знак, знак обслуживания и т.п.).

К доходам иностранного юридического лица от использования в Российской Федерации прав на объекты интеллектуальной собственности, подлежащим налогообложению у источника выплаты, в частности, относятся платежи любого вида, получаемые в качестве возмещения за использование или предоставление права использования любого авторского права на произведения литературы, искусства или науки, включая кинематографические фильмы и фильмы или записи для телевидения или радиовещания, использование (предоставление права использования) любых патентов, товарных знаков, чертежей или моделей, планов, секретной формулы или процесса либо использование (предоставление права использования) информации, касающейся промышленного, коммерческого или научного опыта.

5. Доходы от реализации акций (долей) российских организаций, более 50 % активов которых состоит из недвижимого имущества, находящегося на территории Российской Федерации, а также финансовых инструментов, производных от таких акций (долей).

Доходы от реализации на иностранных биржах (у иностранных организаторов торговли) ценных бумаг или производных от них финансовых инструментов, обращающихся на этих биржах, не признаются доходами от источников в Российской Федерации.

Налоговый кодекс Российской Федерации не содержит указаний на необходимость проведения специальной оценки доли недвижимого имущества, находящегося на территории Российской Федерации, в активах российской организации. В том числе в НК РФ нет указаний и на необходимость оценки рыночной стоимости недвижимого имущества и активов в целом.

Кодекс также не устанавливает требований к источникам информации, из которых налоговый агент может узнать о фактической доле недвижимости. Такие сведения может предоставить ему иностранная организация, продающая акции, на основании имеющихся у нее публикаций общепризнанных частных или официальных источников либо из информации, полученной продавцом акций от акционерного общества. Необходимые сведения могут быть получены покупателем акций – налоговым агентом непосредственно от акционерного общества, чьи акции он приобретает, либо из любых иных не запрещенных законом достоверных источников.

При определении налоговой базы по таким доходам (указанным в подп. 5 п. 1 ст. 309 НК РФ) из их суммы могут вычитаться расходы в порядке, предусмотренном НК РФ (п. 4 ст. 309 НК РФ).

6. Доходы от реализации недвижимого имущества, находящегося на территории Российской Федерации.

В соответствии со ст. 130 ГК РФ к недвижимым вещам (недвижимому имуществу, недвижимости) относятся земельные участки, участки недр, обособленные водные объекты и все, что прочно связано с землей, т.е. объекты, перемещение которых без несоразмерного ущерба их назначению невозможно, в том числе леса, многолетние насаждения, здания, сооружения.

К недвижимым вещам относятся также подлежащие государственной регистрации воздушные и морские суда, суда внутреннего плавания, космические объекты. Законом к недвижимым вещам может быть отнесено и иное имущество.

При определении налоговой базы по доходам от реализации недвижимого имущества из суммы таких доходов могут вычитаться расходы в порядке, предусмотренном ст. 268 НК РФ (п. 4 ст. 309 НК РФ).

Согласно ст. 268 НК РФ при реализации товаров налогоплательщик вправе уменьшить доходы от таких операций на стоимость реализованных товаров, определяемую в следующем порядке:

- при реализации амортизируемого имущества – на остаточную стоимость амортизируемого имущества, определяемую в соответствии с п. 1 ст. 257 НК РФ;

- при реализации прочего имущества (за исключением ценных бумаг, продукции собственного производства, покупных товаров) – на цену приобретения этого имущества.

Таким образом, налоговая база по операциям реализации недвижимого имущества исчисляется как разница между суммой дохода от реализации недвижимости и остаточной стоимостью имущества (если оно является амортизируемым) или ценой приобретения этого имущества (в иных случаях).

Указанные расходы иностранной организации учитываются при определении налоговой базы, если к дате выплаты доходов в распоряжении налогового агента имеются представленные этой иностранной организацией документально подтвержденные данные о таких расходах.

Для определения расходов иностранной организации, т.е. стоимости приобретения ею недвижимого имущества, могут использоваться, например, договоры купли-продажи, счета, подтверждающие оплату приобретенного имущества в соответствии с договором купли-продажи, выписки из учета головного офиса иностранной организации, справки о стоимости имущества, выдаваемые органами технической инвентаризации.

Необходимо обратить внимание на то, что в соответствии с п. 5 ст. 309 НК РФ при определении доходов иностранного юридического лица расходы, произведенные в другой валюте, исчисляются в той же валюте, в которой получен доход, по официальному курсу (кросс-курсу) Банка России на дату, когда они были понесены.

7. Доходы от сдачи в аренду или субаренду имущества, используемого на территории Российской Федерации, в том числе доходы от лизинговых операций.

Предметом лизинга могут быть любые непотребляемые вещи, в том числе предприятия и другие имущественные комплексы, зда-

ния, сооружения, оборудование, транспортные средства и другое движимое и недвижимое имущество, которое может использоваться для предпринимательской деятельности.

Предметом лизинга не могут быть земельные участки и другие природные объекты, а также имущество, которое федеральными законами запрещено для свободного обращения или для которого установлен особый порядок обращения.

Согласно подп. 7 п. 1 ст. 309 НК РФ доход иностранного юридического лица от лизинговых операций, связанных с приобретением и использованием предмета лизинга лизингополучателем, рассчитывается исходя из всей суммы лизингового платежа за минусом возмещения стоимости лизингового имущества (при лизинге) лизингодателю.

Не имеет значения, как вносятся арендные платежи – со счетов в России или за рубежом. Критерием, определяющим возникновение доходов от источников в России, является месторасположение и использование арендуемого имущества на территории России.

8. Доходы от международных перевозок, предоставления в аренду или субаренду морских и воздушных судов и (или) транспортных средств, а также контейнеров, используемых в международных перевозках.

В соответствии с подп. 8 п. 1 ст. 309 НК РФ доходы от международных перевозок, полученные иностранной организацией, которые не связаны с ее предпринимательской деятельностью в Российской Федерации через постоянное представительство, относятся к доходам иностранной организации от источников в Российской Федерации и подлежат обложению налогом, удерживаемым у источника выплаты доходов.

Под международными перевозками понимаются любые перевозки морским, речным или воздушным судном, автотранспортным средством или железнодорожным транспортом, за исключением случаев, когда перевозка осуществляется исключительно между пунктами, находящимися за пределами Российской Федерации.

Таким образом, доходы иностранной организации от перевозок исключительно между пунктами, находящимися за пределами Российской Федерации, не подлежат налогообложению у источника выплаты в Российской Федерации.

9. Штрафы и пени за нарушение российскими лицами, государственными органами и (или) исполнительными органами местного самоуправления договорных обязательств.

10. Иные аналогичные доходы.

Все доходы, указанные в подп. 1–10 п. 1 ст. 309 НК РФ, являются объектом налогообложения независимо от формы, в которой они получены, в частности, в натуральной или иной неденежной форме, например, путем погашения обязательств, в виде прощения долга, зачета требований.

Если доходы, подлежащие налогообложению у источника выплаты в Российской Федерации, выплачиваются иностранной организации российской организацией через ее обособленное подразделение, налог удерживается и перечисляется в бюджет также через указанное обособленное подразделение.

Не признаются доходами от источников в Российской Федерации:

- премии по перестрахованию и тантьемы (Комиссия с прибыли. Оговорка о тантьеме содержится в большинстве перестраховочных договоров, является формой поощрения перестраховщиком перестрахователя за предоставление участия в перестраховочных договорах и осмотнительное ведение дела. Тантьема выплачивается ежегодно в определенном проценте с суммы чистой прибыли, полученной перестраховщиком от прохождения перестраховочных договоров, в которых он участвует);

- доходы от реализации ценных бумаг или производных от них финансовых инструментов, обращающихся на иностранных биржах (у иностранных организаторов торговли);

- доходы от работ и услуг, выполненных не на территории Российской Федерации;

- доходы от перевозок, осуществляемых иностранной организацией исключительно между пунктами, находящимися за пределами Российской Федерации;

- членские (вступительные) взносы, регистрационные взносы, включая платежи за обеспечение возможности работы в телекоммуникационной системе (чиповые карточки, логические терминалы, коды, порты и пр.); периодическая плата за передаваемые по телекоммуникационной системе сообщения; плата за справочно-информационную литературу (уплачиваемые российскими организациями – пользователями телекоммуникационных систем, посредством которых иностранные организации предоставляют возможность получать и передавать сообщения, например, о банковских расчетах, операциях, иметь доступ к различного рода информации, центры обработки и формирования которой находятся вне территории Российской Федерации).

4. Налогообложение отдельных операций, связанных с получением доходов в РФ

Несмотря на принцип равенства налогообложения для отдельных видов операции, Налоговым кодексом РФ предусмотрен особый порядок налогообложения, а также дифференциация налоговых ставок в зависимости от налогового статуса, например:

1) налогообложение дивидендов (табл. 2).

Таблица 2

Ставки налога на прибыль организаций по доходам в виде дивидендов

Получатель дивидендов	Российская организация	Иностранная организация, зарегистрированная	
		В прочих государствах	В оффшорной зоне
Российская организация: – выполняющая условия, предусмотренные подп.3 п.1 ст. 285 НК РФ – не выполняющая условия, предусмотренные подп.3 п.1 ст. 285 НК РФ	Источник выплаты дивидендов	0 %	9 %
		9 %	9 %
Иностранная организация	15 %	–	–

Подп.3 п.1 ст. 284 НК РФ:

– на день принятия решения о выплате дивидендов, получающая дивиденды российская организация в течение не менее 365 календарных дней непрерывно владеет на праве собственности не менее чем 50-процентным вкладом (долей) в уставном (складочном) капитале (фонде) выплачивающей дивиденды организации или депозитарными расписками, дающими право на получение дивидендов в сумме, соответствующей не менее 50 % общей суммы выплачиваемых организацией дивидендов.

Оффшорные зоны (от англ. offshore – «вне берега», «вне границ») – это небольшие государства или территории, которые привлекают иностранные капиталы посредством предоставления налоговых и других льгот при проведении финансово-кредитных операций в иностранной валюте с иностранными резидентами.

Оффшорными зонами признаются государства и территории, предоставляющие льготный режим налогообложения и (или) не предусматривающие раскрытия и предоставления информации при проведении финансовых операций.

Существующие оффшорные зоны можно разделить на три основные группы:

- классические оффшорные зоны, в которых компании освобождены от любых налогов и отчетности при выполнении определенных условий (примером могут служить BVI, Сейшельские о-ва, Белиз, Доминика, Панама и т.д.);
- зоны с низким налогообложением (Люксембург, Ирландия, Нидерланды);
- другие зоны, регистрация компаний в которых дает какие-либо преимущества в плане налогообложения и ведения бизнеса.

Оффшор является одним из самых известных и эффективных методов налогового планирования. Компании, зарегистрированные в оффшорной зоне, используют для минимизации налоговых платежей.

Государство, расположенное в оффшорной зоне, взимает плату за регистрацию и фиксированную ежегодную пошлину (как правило, небольшую). Кроме того, необходимо платить гонорар местной администрирующей компании за надлежащее оформление регистрации, предоставление юридического адреса, выполнение обязанностей агента и т.п.

Для того чтобы налогоплательщики могли определить, какие государства относятся к оффшорным зонам, Минфин России утвердил специальный перечень государств и территорий, предоставляющих льготный налоговый режим налогообложения и (или) не предусматривающих раскрытия и предоставления информации при проведении финансовых операций.

Их перечень утвержден Приложением к приказу Минфина РФ от 13 ноября 2007 г. № 108н (с изменениями и дополнениями).

- 2) налогообложение транспортных услуг;
- 3) налогообложение операций с ценными бумагами нерезидентов;
- 4) налогообложение роялти;
- 5) налогообложение иностранных организаций, осуществляющих деятельность на строительной площадке на территории РФ.

5. Особенности исчисления и уплаты налога налоговым агентом

В соответствии с п. 2 ст. 287 и п. 1 ст. 310 НК РФ российская или иностранная организация, которая ведет деятельность в Российской Федерации через постоянное представительство, может яв-

ляться налоговым агентом при выплате доходов иностранной организации. При этом налоговый агент удерживает сумму налога из доходов этой иностранной организации при каждой выплате (перечислении) ей денежных средств или ином получении доходов в валюте выплаты дохода либо в валюте Российской Федерации по официальному курсу Банка России на дату перечисления налога (исключение составляют случаи выплаты доходов, оговоренные в п. 2 ст. 310 НК РФ).

Сумма налога, удержанного с доходов иностранных организаций, перечисляется налоговым агентом в федеральный бюджет.

Необходимо подчеркнуть, что налоговый агент удерживает сумму налога из доходов иностранной организации при каждой выплате дохода.

Срок уплаты удержанного налога.

Статья 310 НК РФ в редакции, действовавшей до 01.01.2011, предусматривала, что сумма налога перечисляется налоговым агентом одновременно с выплатой дохода.

Однако поскольку ст. 287 НК РФ устанавливает конкретные сроки уплаты удержанного налога с дивидендов и иных доходов, возникала некоторая неясность в применении данных норм.

С 01.01.2011 эта неясность устранена: в ст. 310 НК РФ внесено изменение, в силу которого налог должен перечисляться не одновременно с выплатой дохода, а в порядке, предусмотренном пп. 2, 4 ст. 287 НК РФ.

Налог с доходов иностранной организации, получающей доход от источников в РФ, не связанный с постоянным представительством в РФ, перечисляется налоговым агентом не позднее дня, следующего за днем выплаты (перечисления) денежных средств иностранной организации или иного получения доходов иностранной организацией (до 01.01.2011 налог должен был быть перечислен в течение трех дней после дня выплаты (перечисления) денежных средств иностранной организации или иного получения доходов иностранной организацией).

По выплачиваемым налогоплательщикам доходам в виде дивидендов, а также процентов по государственным и муниципальным ценным бумагам налог, удержанный при выплате дохода, перечисляется в бюджет налоговым агентом, осуществившим выплату, не позднее дня, следующего за днем выплаты (до 01.01.2011 – в течение 10 дней со дня выплаты дохода).

В соответствии с п. 2 ст. 310 НК РФ сумма налога с доходов, выплачиваемых иностранным организациям, исчисляется и удерживается по всем видам доходов, указанных в п. 1 ст. 309 НК РФ, за исключением следующих случаев:

1) выплаты доходов в пользу постоянного представительства иностранной организации (при этом налоговый агент должен быть уведомлен получателем дохода, что выплачиваемый доход относится к постоянному представительству получателя дохода в Российской Федерации, и у налогового агента должна быть нотариально заверенная копия свидетельства о постановке получателя дохода на учет в налоговом органе Российской Федерации, оформленная не ранее чем в предшествующем налоговом периоде).

Таким образом, иностранная организация, ведущая деятельность в Российской Федерации через постоянное представительство и получающая доходы от источников в Российской Федерации, для целей избежания налогообложения у источника выплаты в Российской Федерации обязана представить налоговому агенту, выплачивающему доход (до даты выплаты дохода), два документа:

– уведомление о том, что выплачиваемый иностранной организации доход относится к ее постоянному представительству в Российской Федерации.

Иностранные организации могут обращаться в налоговые органы за получением справки о подтверждении наличия постоянного представительства. Такая справка может быть выдана налоговым органом исходя из сведений об уплате иностранной организацией налога на прибыль в связи с деятельностью в Российской Федерации, данных налоговой декларации по налогу на прибыль иностранной организации за предыдущий отчетный (налоговый) период и (или) если имеются достаточные основания считать, что деятельность иностранной организации в текущем отчетном периоде приведет к образованию постоянного представительства (например, началось выполнение подрядных строительных работ). Справка должна быть выдана налоговым органом в общеустановленные сроки для ответов на запросы организаций. Если налоговый орган считает, что деятельность иностранной организации не приведет к образованию постоянного представительства, он должен в эти же сроки уведомить заявителя и обосновать свои выводы:

– копию свидетельства о постановке на учет иностранной организации (получателя дохода) в налоговом органе Российской Федерации (оформленную не ранее чем в предшествующем налоговом периоде), которая должна быть заверена нотариально;

2) когда в отношении дохода, выплачиваемого иностранной организацией, ст. 284 НК РФ предусмотрена налоговая ставка 0 %;

3) выплаты доходов, полученных при выполнении соглашений о разделе продукции, если законодательством Российской Федерации о налогах и сборах предусмотрено освобождение таких доходов от удержания налога в Российской Федерации при их перечислении иностранным организациям;

4) выплаты доходов, не относящихся к постоянному представительству, которые в соответствии с международными договорами (соглашениями) не облагаются налогом в Российской Федерации, при условии предъявления иностранной организацией налоговому агенту подтверждения того, что она имеет постоянное местонахождение в том государстве, с которым Российская Федерация заключила международный договор (соглашение), регулирующий вопросы налогообложения.

Налоговый агент обязан перечислить соответствующую сумму налога не позднее дня, следующего за днем выплаты (перечисления) денежных средств иностранной организации или иного получения доходов иностранной организацией.

Налог с доходов по государственным и муниципальным ценным бумагам, при обращении которых предусмотрено признание доходом, полученным продавцом в виде процентов, сумм накопленного процентного дохода (накопленного купонного дохода), подлежащих налогообложению в соответствии с п. 4 ст. 284 НК РФ у получателя доходов, уплачивается в бюджет налогоплательщиком-получателем дохода в течение 10 дней по окончании соответствующего месяца отчетного (налогового) периода, в котором получен доход.

Порядок и сроки представления отчетности

Налоговые агенты обязаны по истечении каждого отчетного (налогового) периода, в котором они производили выплаты налогоплательщику, представлять в налоговые органы по месту своего нахождения налоговые расчеты, форма которых утверждена Приказом МНС РФ от 14 апреля 2004 г. № САЭ-3-23/286@ «Об утверждении формы Налогового расчета (информации) о суммах выплаченных иностранным организациям доходов и удержанных налогов».

Налогоплательщики (налоговые агенты) представляют налоговые декларации (налоговые расчеты) не позднее 28 календарных дней со дня окончания соответствующего отчетного периода. Налоговые декларации (налоговые расчеты) по итогам налогового пери-

ода представляются налогоплательщиками (налоговыми агентами) не позднее 28 марта года, следующего за истекшим налоговым периодом.

Возврат налога, удержанного у источника выплаты в Российской Федерации

Ранее удержанный налог по выплаченным иностранным организациям доходам, в отношении которых международными договорами Российской Федерации, регулирующими вопросы налогообложения, предусмотрен особый режим налогообложения, возвращается в порядке и на условиях, определенных п. 2 ст. 312 НК РФ.

Формы заявлений иностранной организации на возврат сумм налогов, удержанных у источника выплаты в Российской Федерации, утверждены приказом МНС России от 15 января 2002 г. № БГ-3-23/13 (в письме от 26 марта 2002 г. № ВГ-6-23/356 МНС России сообщило, что для удобства налогоплательщиков они могут использовать формы заявлений с подстрочным переводом на иностранный язык. Образцы таких заявлений в электронном формате размещены на сайте МНС России).

Ранее удержанный (и уплаченный) налог возвращается налоговым органом по месту постановки на учет налогового агента в месячный срок со дня подачи заявления в той валюте, в которой этот налог был удержан и перечислен в бюджет налоговым агентом.

Лица, к которым применяются положения статей международных договоров, регулирующих вопросы налогообложения и устанавливающих порядок налогообложения определенных видов доходов, должны иметь фактическое право на получение соответствующего дохода, а также все необходимые подтверждающие документы.

Возврат ранее удержанного налога по выплаченным иностранным организациям доходам, в отношении которых международными договорами Российской Федерации, регулирующими вопросы налогообложения, предусмотрен особый режим налогообложения, осуществляется при условии предоставления следующих документов:

- заявления на возврат удержанного налога по форме, устанавливаемой федеральным органом исполнительной власти, уполномоченным по контролю и надзору в области налогов и сборов;
- подтверждения того, что эта иностранная организация на момент выплаты дохода имела постоянное местонахождение в том государстве, с которым Российская Федерация имеет международный договор (соглашение), регулирующий вопросы налогообложе-

ния, которое должно быть заверено компетентным органом соответствующего иностранного государства;

– копии договора (или иного документа), в соответствии с которым выплачивался доход иностранному юридическому лицу, и копии платежных документов, подтверждающих перечисление суммы налога, подлежащего возврату, в бюджетную систему Российской Федерации на соответствующий счет Федерального казначейства.

В случае, если вышеупомянутые документы составлены на иностранном языке, то налоговый орган вправе потребовать их перевод на русский язык. Нотариального заверения контрактов, платежных документов и их перевода на русский язык не требуется. Требования каких-либо иных, кроме вышеперечисленных, документов не допускаются.

6. Постановка на учет иностранных организаций в налоговых органах РФ

Постановка на налоговый учет иностранных организаций осуществляется в соответствии с Приказом Минфина РФ от 30 сентября 2010 г. № 117н «Об утверждении Особенности учета в налоговых органах иностранных организаций, не являющихся инвесторами по соглашению о разделе продукции или операторами соглашения».

Особенности разработаны в соответствии со ст. 83–85 НК РФ и применяются только в отношении иностранных организаций, за исключением инвесторов и операторов по соглашениям о разделе продукции, а также распространяются на иностранные некоммерческие неправительственные организации, осуществляющие деятельность на территории Российской Федерации через отделения, филиалы, представительства.

Иностранные организации в зависимости от срока деятельности на территории РФ делятся на две группы:

– организации, осуществляющие или намеревающиеся осуществлять деятельность в РФ через отделение в течение периода, превышающего 30 календарных дней в году (непрерывно или по совокупности). В этом случае она обязана встать на учет в налоговом органе по месту осуществления деятельности не позднее 30 дней с момента ее начала;

– организации, осуществляющие деятельность в РФ в течение периода, не превышающего 30 календарных дней в году (непрерывно или по совокупности). В этом случае учет производится путем направления ими соответствующих уведомлений.

При этом необходимо отметить, что при осуществлении деятельности в нескольких местах на территориях, подконтрольных различным налоговым органам РФ, иностранная организация должна встать на учет в каждом из указанных мест. Если иностранная организация осуществляет деятельность в нескольких местах на территории, подконтрольной одному налоговому органу РФ, осуществляющему учет иностранных организаций, то в этом случае иностранная организация обязана информировать налоговый орган о каждом таком месте осуществления деятельности путем направления соответствующего сообщения.

Особенностями установлен не только заявительный, но и автоматический порядок постановки иностранной организации на налоговый учет. Автоматический порядок заключается в том, что постановка на налоговый учет будет осуществляться налоговым органом самостоятельно на основании сведений, сообщенных органами, указанными в пп. 3 и 6 ст. 85 НК РФ (органы (учреждения), уполномоченные совершать нотариальные действия, органы ЗАГС, ГИБДД, регистрационная палата и т.д.), а также внесения сведений в Единый государственный реестр юридических лиц. Автоматический порядок постановки на налоговый учет применяется по таким правовым основаниям, как постановка на налоговый учет по месту нахождения недвижимого имущества и (или) транспортных средств либо в качестве плательщика НДС. Примечательным является то, что датой постановки на налоговый учет будет являться не дата предоставления соответствующих сведений, а, например, дата регистрации права собственности на недвижимое имущество и (или) транспортное средство, дата регистрации лицензии (разрешения) на пользование участками недр.

Одновременно с заявлением о постановке на учет представляются следующие документы:

- 1) учредительные документы иностранной организации;
- 2) выписка из реестра иностранных юридических лиц соответствующей страны происхождения или иной равный по юридической силе документ, подтверждающий юридический статус учредителя – иностранного лица;
- 3) справка налогового органа страны происхождения иностранной организации о ее регистрации в качестве налогоплательщика в этой стране с указанием кода налогоплательщика (или аналога кода налогоплательщика);

4) решение уполномоченного органа иностранной организации о создании Отделения на территории Российской Федерации и положение об этом Отделении;

5) договор (соглашение, контракт), на основании которого иностранная организация осуществляет деятельность на территории Российской Федерации, в случае отсутствия решения уполномоченного органа иностранной организации о создании Отделения на территории Российской Федерации;

6) доверенность о наделении руководителя Отделения иностранной организации на территории Российской Федерации необходимыми полномочиями;

7) документы, подтверждающие аккредитацию Отделения иностранной организации на территории Российской Федерации, если такая аккредитация предусмотрена законодательством Российской Федерации;

8) документ, предоставляющий право иностранной организации на пользование природными ресурсами – для иностранной организации, признаваемой пользователем недр в соответствии с законодательством Российской Федерации.

Иностранная организация подлежит постановке на учет в налоговом органе в течение пяти рабочих дней. О факте постановки на налоговый учет иностранная организация будет проинформирована путем выдачи или направления по почте Свидетельства или Уведомления по установленной форме. Отправить по почте данные документы налоговый орган будет обязан заказным письмом с уведомлением. Кроме того, Особенности предусматривают возможность выдачи иностранной организации электронной версии Свидетельства и Уведомления о постановке на учет, заверенных электронной цифровой подписью лица, подписавшего эти документы, по телекоммуникационным каналам связи.

Установлен отдельный порядок снятия с учета в зависимости от оснований постановки на налоговый учет. Снятие с налогового учета так же, как и постановка на налоговый учет, будет производиться в заявительном и автоматическом порядке в зависимости от оснований постановки на налоговый учет. Так, например, в заявительном порядке снятие с налогового учета будет производиться в случае прекращения деятельности через обособленное подразделение, прекращения деятельности международной организации, дипломатического представительства и пр. Автоматически иностранная организация будет снята с налогового учета на основании сведений регистрирующих органов – о регистрации прекращения

права собственности на объект недвижимого имущества, о снятии с регистрационного учета транспортного средства, о прекращении права пользования участком недр и пр.

Уведомление о снятии с учета выдается иностранной организации или направляется заказным письмом с уведомлением. По запросу иностранной организации налоговым органом также может быть направлено заявителю уведомление о снятии с учета в электронном виде, заверенное электронной цифровой подписью лица, подписавшего это уведомление, по телекоммуникационным каналам связи.

Важным нововведением является установление порядка снятия с налогового учета иностранной организации по упрощенной процедуре. Упрощенная процедура не будет применяться в отношении отделений иностранных некоммерческих неправительственных организаций и дипломатических представительств. Упрощенная процедура предполагает снятие с учета иностранной организации налоговым органом самостоятельно. Основанием для снятия с учета по упрощенной процедуре будут являться следующие обстоятельства:

- непредставление иностранной организацией налоговых деклараций (расчетов) и (или) годового отчета о деятельности в Российской Федерации, предусмотренных законодательством Российской Федерации о налогах и сборах, в течение 18 месяцев со дня последнего их представления в налоговый орган;

- отсутствие в течение последних 18 месяцев операций по банковским счетам иностранной организации, открытым на основании свидетельства о постановке на учет, выданного указанным налоговым органом.

Контрольные вопросы для проверки компетенций

1. В каких случаях у иностранной организации может возникнуть обязанность по уплате налога на прибыль организаций в бюджет РФ?

2. Являются ли правительства и государственные органы иностранных государств плательщиками налога на прибыль в Российской Федерации?

3. Каким образом филиалы и представительства иностранных организаций, находящиеся на территории Российской Федерации, ведут бухгалтерский учет?

4. В чем отличие формы декларации по налогу на прибыль для представительства иностранной организации от российской организации?

5. В отношении каких доходов осуществляется налогообложение иностранных организаций, осуществляющих деятельность в РФ через постоянное представительство, налогом на прибыль?

6. Дайте определение постоянного представительства иностранной организации в Российской Федерации.

7. Какие доходы не признаются объектом налогообложения для иностранных организаций, осуществляющих деятельность в Российской Федерации через постоянное представительство?

8. Каким образом определяется налоговая база по налогу на прибыль иностранной организации?

9. По какой налоговой ставке иностранные организации, осуществляющие деятельность в Российской Федерации через постоянное представительство, уплачивают налог на прибыль?

10. Кем исчисляется и удерживается налог на прибыль с доходов, полученных иностранной организацией от источников в Российской Федерации, не ведущих деятельность в Российской Федерации через постоянные представительства?

11. Какие доходы относятся к доходам иностранной организации от источников в Российской Федерации и подлежат налогообложению?

12. Дайте определение понятию «оффшорная зона».

13. Каков срок уплаты удержанного налога на прибыль?

Тесты для проверки компетенций

1. Резидентство юридического лица в международной практике обычно определяется исходя из:

- а) сроков пребывания на территории РФ;
- б) только места регистрации;
- в) места его образования, регистрации, местонахождения «центра управления»;
- г) местонахождения «центра управления».

2. В РФ обязанность по уплате налога на прибыль организаций в бюджет у иностранной организации может возникнуть в следующем случае:

- а) иностранная организация получает доход с территории России от своих контрагентов и при этом не осуществляет самостоятельно коммерческую деятельность;

б) российская организация получает доход с территории России от своих контрагентов и при этом осуществляет самостоятельно коммерческую деятельность;

в) российская организация ведет самостоятельную и регулярную коммерческую деятельность на территории России;

г) иностранная организация не ведет самостоятельную и регулярную коммерческую деятельность на территории России, что с точки зрения налогового законодательства не приводит к возникновению постоянного представительства.

3. Иностранная организация, осуществляющая деятельность в России через представительство, имеет право полученный в текущем налоговом периоде убыток перенести на будущие налоговые (отчетные) периоды, но:

а) не более чем на семь лет;

б) не более чем на десять лет;

в) не менее чем на двенадцать лет;

г) не менее чем на двадцать лет.

4. Иностранные организации, деятельность которых на территории РФ не осуществляется через постоянное представительство:

а) освобождаются от обязанности постановки на учет в налоговых органах;

б) не освобождаются от обязанности постановки на учет в налоговых органах;

в) не будут обязаны представлять налоговую отчетность, в том числе налоговую декларацию по налогу на прибыль;

г) будут обязаны представлять налоговую отчетность, в том числе налоговую декларацию по налогу на прибыль, в налоговый орган, в котором иностранная организация не состоит на учете.

5. В соответствии со ст. 306 НК РФ под постоянным представительством иностранной организации в Российской Федерации понимается:

а) другое обособленное подразделение или иное место деятельности этой организации, через которое организация не осуществляет предпринимательскую деятельность на территории Российской Федерации;

б) орган внешних сношений, учрежденный государством за рубежом при международной организации, членом которой оно является;

в) орган, создаваемый Советом Министров союзной республики для практической связи;

г) филиал, представительство, отделение, бюро, контора, агентство, любое другое обособленное подразделение или иное место деятельности этой организации, через которое организация регулярно осуществляет предпринимательскую деятельность на территории Российской Федерации.

6. К подготовительной и вспомогательной деятельности, в частности, относятся:

а) содержание постоянного места деятельности исключительно для целей закупки товаров российской организацией;

б) использование сооружений исключительно для целей хранения, демонстрации и (или) поставки товаров, не принадлежащих этой иностранной организации;

в) содержание запаса товаров, принадлежащих этой иностранной организации, исключительно для целей их хранения, демонстрации и (или) поставки до начала такой поставки;

г) содержание постоянного места деятельности исключительно для сбора, обработки и (или) распространения информации, ведения бухгалтерского учета, маркетинга, рекламы или изучения рынка товаров (работ, услуг), реализуемых российской организацией, если такая деятельность является основной (обычной) деятельностью этой организации.

7. Объектом налогообложения для иностранных организаций, осуществляющих деятельность в Российской Федерации через постоянное представительство, признается:

а) доход, полученный иностранной организацией в результате осуществления деятельности на территории Российской Федерации через ее постоянное представительство, уменьшенный на величину произведенных этим постоянным представительством расходов;

б) расход, полученный иностранной организацией в результате осуществления деятельности на территории Российской Федерации через ее постоянное представительство;

в) доходы российской организации от владения, пользования и (или) распоряжения имуществом постоянного представительства

этой организации в Российской Федерации за вычетом расходов, связанных с получением таких доходов;

г) другие расходы от источников в Российской Федерации, относящиеся к постоянному представительству.

8. Иностранные организации, осуществляющие деятельность в Российской Федерации через постоянное представительство, уплачивают налог по ставке:

- а) 0 %, за исключением доходов от источников в РФ;
- б) 18 %;
- в) 20 %;
- г) 20 %, за исключением доходов от источников в РФ.

9. При наличии у иностранной организации на территории Российской Федерации более чем одного отделения, деятельность через которые приводит к образованию постоянного представительства, налоговая база и сумма налога:

- а) рассчитываются по всем отделениям;
- б) рассчитываются отдельно по каждому отделению;
- в) рассчитываются только по одному отделению;
- г) вообще не рассчитываются.

10. Под регулярной деятельностью иностранной организации следует понимать:

- а) деятельность обособленных подразделений российских организаций, вставших или обязанных встать на учет в налоговых органах;
- б) деятельность обособленных подразделений иностранных организаций, не вставших на учет в налоговых органах;
- в) экономическую деятельность, направленную на систематическое получение прибыли от производства и/или продажи товаров, оказания услуг;
- г) деятельность обособленных подразделений иностранных организаций, вставших или обязанных встать на учет в налоговых органах.

11. Объектом обложения налогом на прибыль для иностранных организаций, не ведущих деятельность в Российской Федерации через постоянные представительства, признаются:

- а) доходы, полученные от источников в Российской Федерации, которые определяются в соответствии со ст. 309 НК РФ;

б) расходы, полученные от источников в Российской Федерации;

в) доходы российской организации от владения, пользования и (или) распоряжения имуществом постоянного представительства этой организации в Российской Федерации за вычетом расходов, связанных с получением таких доходов;

г) другие расходы от источников в Российской Федерации, относящиеся к постоянному представительству.

12. Предметом лизинга:

а) могут быть любые непотребляемые вещи, в том числе предприятия и другие имущественные комплексы, здания, сооружения, оборудование, транспортные средства и другое движимое и недвижимое имущество, которое может использоваться для предпринимательской деятельности.;

б) не могут быть любые непотребляемые вещи, в том числе предприятия и другие имущественные комплексы, здания, транспортные средства и другое движимое и недвижимое имущество, которое не может использоваться для предпринимательской деятельности;

в) могут быть земельные участки и другие природные объекты;

г) может быть имущество, которое федеральными законами запрещено для свободного обращения или для которого установлен особый порядок обращения.

13. Согласно подп. 7 п. 1 ст. 309 НК РФ доход иностранного юридического лица от лизинговых операций, связанных с приобретением и использованием предмета лизинга лизингополучателем, рассчитывается исходя из:

а) разницы лизингового платежа и возмещения стоимости лизингового имущества (при лизинге) лизингодателю;

б) произведения лизингового платежа и стоимости лизингового имущества (при лизинге) лизингодателю;

в) суммы лизингового платежа за минусом возмещения стоимости лизингового имущества (при лизинге) лизингодателю;

г) только лизингового платежа.

14. Критерием, определяющим возникновение доходов от источников в России, является:

а) месторасположение и использование арендуемого имущества на территории России;

- б) место регистрации арендуемого имущества на территории России;
- в) месторасположение арендуемого имущества за пределами Российской Федерации;
- г) место регистрации арендуемого имущества за пределами России.

15. В соответствии с подп. 8 п. 1 ст. 309 НК РФ доходы от международных перевозок, полученные иностранной организацией:

- а) связаны с ее предпринимательской деятельностью в Российской Федерации через постоянное представительство;
- б) относятся к доходам иностранной организации от источников в Российской Федерации и подлежат обложению налогом, удерживаемым у источника выплаты доходов;
- в) относятся к доходам российской организации и подлежат обложению налогом, удерживаемым у источника выплаты доходов;
- г) относятся к расходам иностранной организации от источников в Российской Федерации и не подлежат обложению налогом, удерживаемым у источника выплаты доходов.

16. Признаются доходами от источников в Российской Федерации:

- а) премии по перестрахованию и тантьемы;
- б) периодическая плата за передаваемые по телекоммуникационной системе сообщения; плата за справочно-информационную литературу;
- в) доходы от работ и услуг, выполненных на территории Российской Федерации;
- г) доходы от перевозок, осуществляемых иностранной организацией исключительно между пунктами, находящимися за пределами Российской Федерации.

17. Офшорными зонами признаются:

- а) небольшие государства или территории, которые не привлекают иностранные капиталы посредством предоставления налоговых и других льгот;
- б) государства и территории, предоставляющие льготный режим налогообложения и (или) не предусматривающие раскрытия и предоставления информации при проведении финансовых операций;

в) территории, не предоставляющие льготный режим налогообложения и (или) предусматривающие раскрытия и предоставления информации при проведении финансовых операций;

г) территории, которые привлекают российские капиталы посредством предоставления налоговых и других льгот при отсутствии проведения финансово-кредитных операций в иностранной валюте с иностранными резидентами.

18. Налоговый агент:

а) не удерживает сумму налога из доходов иностранной организации при каждой выплате дохода;

б) удерживает сумму налога из доходов российской организации;

в) не удерживает сумму налога из доходов российской организации при каждой выплате расхода;

г) удерживает сумму налога из доходов иностранной организации при каждой выплате дохода.

19. Иностранная организация подлежит постановке на учет в налоговом органе в течение:

а) пяти рабочих дней;

б) трех рабочих дней;

в) десяти календарных дней;

г) семи рабочих дней.

Тема 1.4. Международное двойное налогообложение

План

- 1. Принципы международного налогообложения.*
- 2. Случаи возникновения двойного международного налогообложения.*
- 3. Общие принципы и методы устранения международного двойного налогообложения.*
- 4. Соглашения об избежании международного двойного налогообложения и решения международных организаций.*
- 5. Решение проблем международного двойного налогообложения в России.*

1. Принципы международного налогообложения

В современном мире большинство государств пришло к выводу, что международное двойное налогообложение, которое может быть в целом определено как взимание сопоставимых налогов в двух (или более) государствах с одного и того же налогоплательщика в отношении одного и того же объекта и за одинаковые периоды, препятствует торговле, свободному движению капиталов и развитию международных рынков. Поэтому различные государственные образования, стараясь решать проблему международного двойного налогообложения резидентов и нерезидентов, разграничивают свои полномочия и сферы влияния путем принятия внутренних законодательных актов, а также посредством заключения международных соглашений по вопросам налогообложения.

Различают международное экономическое двойное налогообложение (два различных субъекта облагаются налогом в отношении одного и того же дохода) и международное юридическое двойное налогообложение (один и тот же доход одного и того же субъекта облагается более чем одним государством).

Налогообложение в сфере внешнеэкономической деятельности осуществляется различными государствами на основе специальных принципов, включая принципы устранения двойного налогообложения (рис.1).

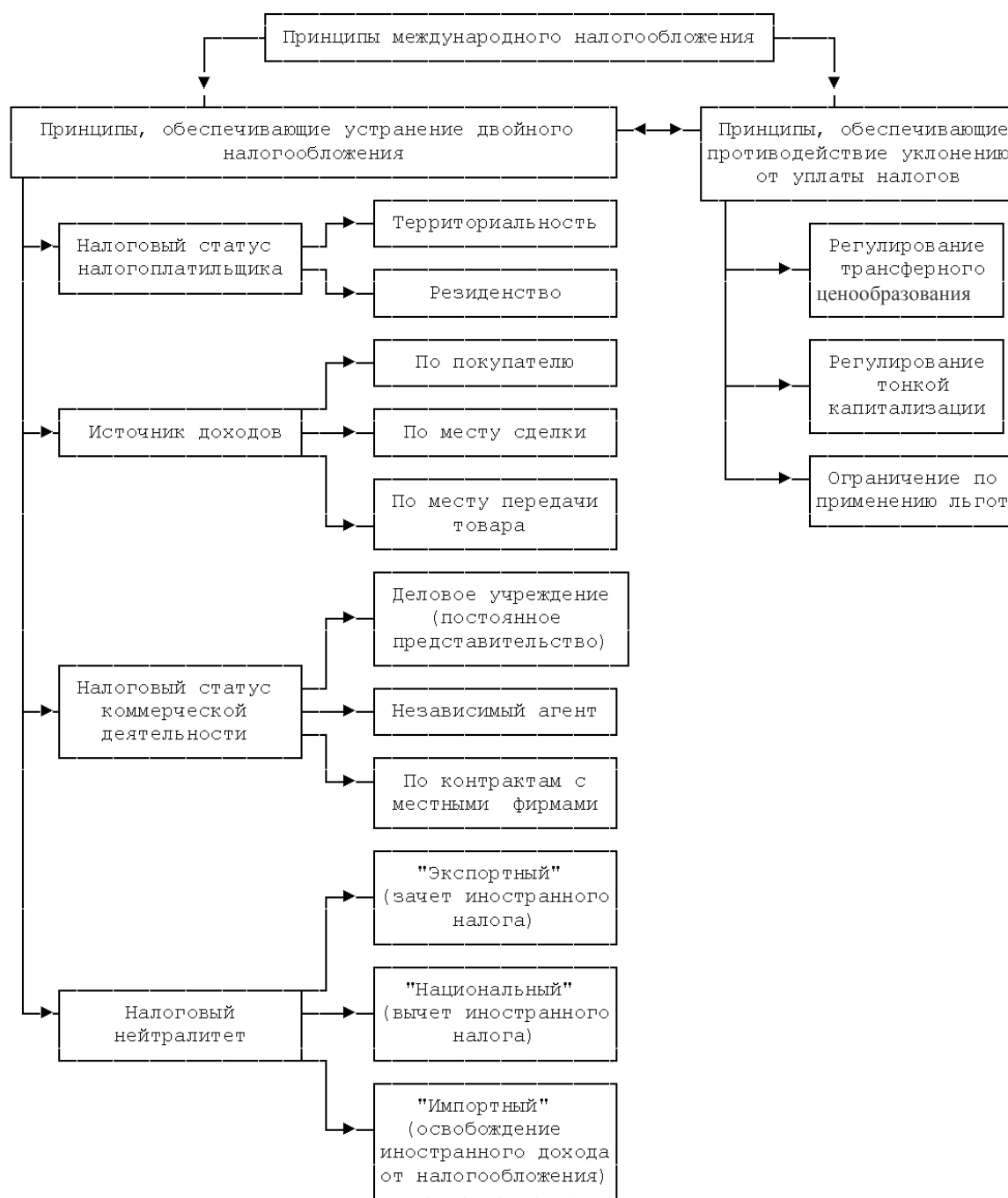


Рис. 1. Принципы международного налогообложения
(внутригосударственный уровень)

Большинство стран, несмотря на различия в экономическом развитии, в целях и приоритетах финансовой политики в целом и налоговой политики в частности сочетают в своих налоговых системах общие принципы: резидентства (т.е. обложение налогом лиц, имеющих в этих странах постоянное местопребывание, по всем доходам, включая полученные за рубежом) и территориально-

сти (т.е. взимание налогов с доходов, полученных на территории данных стран, независимо от постоянного местопребывания лиц, получающих доходы).

Определение налогового статуса налогоплательщика является важнейшим вопросом, поскольку прямо влияет на уровень налоговой нагрузки.

При разработке механизма международного налогообложения государства используют два принципа: территориальности и резидентства.

Принцип территориальности: данный подход основан на концепции так называемой территориальной привязки, согласно которому каждая страна облагает налогом только те доходы (объекты налогообложения), которые связаны с деятельностью, осуществляемой на ее территории. Доходы, извлекаемые гражданами и организациями этой страны за пределами ее территории, к налогообложению в этой стране не привлекаются и в состав облагаемых доходов граждан и организаций не включаются. Но при практической реализации этого подхода возникают серьезные трудности, которые в первую очередь заключаются в выборе разных критериев (в разных государствах) для определения территориальной привязки отдельных видов международной коммерческой деятельности и связанных с нею доходов.

Принцип резидентства: данный подход берет за основу резидентство («национальность») налогоплательщика. Так, всякий налогоплательщик, признаваемый резидентом (постоянным жителем) данной страны, подлежит налогообложению в ней применительно ко всем своим доходам из всех источников, в том числе зарубежных. Статус резидента устанавливается законодательством страны по нормам, различающимся в отношении граждан (физических лиц) и корпораций (юридических лиц). Если первые обычно получают статус резидента в той или иной стране в соответствии со своим гражданством (по паспорту), по месту своего постоянного проживания или по другим подобным критериям, то для юридических лиц их «национальность», как правило, определяется исходя из места их регистрации, места осуществления основной деятельности, местонахождения руководящего органа или других подобных критериев (табл. 3).

Характеристика принципов международного налогообложения

Резидентство	Территориальность
Учитывается материальное и социальное положение налогоплательщика, так как страна постоянного местопребывания наиболее полно может оценить состояние дел налогоплательщика и справедливо обложить налогами его доход	Практически отсутствуют налоговые льготы, налог удерживается у источника образования дохода
Выгоден капиталозэкспортирующим странам	Выгоден капиталоимпортирующим странам
Уплачиваются налоги на прибыль, налог на доходы физических лиц, налоги на собственность	Уплачиваются налоги на доходы, полученные иностранными резидентами в виде процентов, дивидендов, роялти
Облагаются налогами доходы, полученные резидентом во всех юрисдикциях	Налоги взимаются только с доходов резидентов, полученных в данной стране

На практике большинство государств сочетает в своей налоговой политике оба подхода: облагают налогами «своих» (национальных) физических и юридических лиц по всей совокупности доходов (на основе неограниченной налоговой ответственности) и облагают налогами любые доходы и деятельность иностранных физических и юридических лиц, если эти доходы получены и деятельность реализуется на их территории (на основе ограниченной налоговой ответственности).

При этом возможность возникновения коллизий между странами достаточно велика: во-первых, разные государства могут пользоваться (и реально пользуются) разными критериями определения «национальности» налогоплательщиков; во-вторых, каждое государство неизбежно «залезет в карман» других стран, проводя налогообложение «всемирных» доходов (и деятельности) «своих» налогоплательщиков в части доходов, получаемых на территории этих других стран.

Если бы все государства использовали в своих налоговых системах только принцип резидентства, то вопрос о международном двойном налогообложении не возникал бы. Однако в условиях неравномерности экономического развития государств ни одно из них (особенно это относится к развивающимся странам) не может полностью отказаться от права облагать налогами доходы, возникаю-

щие на его территории. Дискуссия о предпочтительности первого или второго критерия (резидентство или территориальность) ведется среди налоговых специалистов давно. В пользу того или другого выбора высказано немало доводов, которые сводятся к следующему.

С точки зрения устранения двойного налогообложения критерий резидентства имеет то преимущество, что он позволяет учесть все элементы материального и социального положения налогоплательщика, поскольку именно страна его постоянного пребывания (проживания) имеет возможность наиболее полно оценить эти элементы и более справедливо обложить налогом чистый доход лица.

С точки зрения соответствующих налоговых органов, особенно в связи с проблемой уклонения от налогообложения, более предпочтительным может оказаться критерий территориальности, при условии что его применение не приведет к избыточному налогообложению валового дохода относительно соответствующего чистого дохода.

В случае коллизии претензий двух или более государств на взимание налогов возникает потенциальная возможность международного двойного налогообложения. Например, страна А может претендовать на налогообложение лица (в том числе корпорации) на основании гражданства или местопребывания этого лица (резидентства), в то время как страна Б претендует на право налогообложения на основании того, что доход получен в стране Б.

Существует общее правило международного налогообложения, по которому взимание налогов с доходов осуществляется первоначально в стране, с которой имеется территориальная связь (т.е. в стране, в которой получен доход), а затем в стране гражданства или местопребывания.

2. Случаи возникновения двойного международного налогообложения

В современной международной практике проблема двойного налогообложения может возникать в разных случаях.

Во-первых, в случае, если налогоплательщик с постоянным местопребыванием в одной стране (стране постоянного местопребывания) извлекает доходы из источников на территории другой страны (страны источника дохода). При этом страна источника дохода обычно облагает налогами доходы налогоплательщика на основании принципа экономического отношения. В то же время страна постоянного пребывания налогоплательщика облагает налогами доходы налогоплательщика на основании принципа резидентства.

Результатом одновременного применения обеими странами принципа резидентства и принципа экономического отношения может стать двойное международное налогообложение дохода, а именно: в стране источника дохода и в стране постоянного пребывания.

Во-вторых, налогоплательщик может оказаться для целей налогообложения резидентом одновременно двух стран, если их законодательство использует разные критерии определения статуса резидента. В таком случае, если оба государства облагают доходным налогом своих резидентов на базе мирового дохода, налогоплательщик подпадает под бремя двойного налогообложения по всему своему доходу.

В-третьих, двойное международное налогообложение происходит в случае, если один и тот же налогоплательщик облагается сопоставимыми налогами в отношении одного и того же объекта налогообложения в двух или более государствах за один и тот же период.

Обобщая причины возникновения международного двойного налогообложения, следует отметить, что двойное международное налогообложение может возникать в следующих случаях:

- если по национальному законодательству нескольких государств налогоплательщик признается резидентом и соответственно несет неограниченную налоговую ответственность перед каждым из них в отношении объектов налогообложения;

- если у резидента одного государства возникает объект налогообложения на территории другого государства и оба эти государства взимают налог с этого объекта налогообложения;

- если несколько государств подвергают одно и то же лицо, не являющееся резидентом ни одного из них, налогообложению по объекту, который возникает у налогоплательщика в этих государствах.

Проблема двойного налогообложения может возникать также из-за различий в выборе налоговой базы и в правилах определения налогооблагаемого дохода. Возможно также международное двойное налогообложение из-за различий в статусе налогоплательщика: например, в одной стране налогом на прибыль облагается партнерство как юридическое лицо, а в другой – непосредственно доходы партнеров.

3. Общие принципы и методы устранения международного двойного налогообложения

Для устранения двойного налогообложения или для уменьшения его бремени существуют два пути. Первый заключается в при-

нятии государством внутренних законодательных мер в одностороннем порядке, второй – в регулировании проблемы двойного налогообложения путем заключения международных соглашений.

Большинство стран на практике сочетает оба направления, которые дополняют друг друга и в то же время не могут быть полностью взаимозаменяемы. Часто методы одностороннего устранения двойного налогообложения, предлагаемые национальным законодательством (полное или частичное освобождение, налоговый кредит), совпадают с механизмом устранения двойного налогообложения, предусмотренным в международных соглашениях. Однако полностью решить проблему устранения двойного налогообложения в одностороннем порядке не удастся ни одной стране, поскольку перед любым государством всегда стоит двойственная задача: с одной стороны, обеспечение достаточного уровня поступлений в бюджет, а с другой – создание оптимальных условий для стимулирования экономического развития (особенно в сфере движения капиталов). Предоставление налоговых льгот по национальному законодательству в большей степени ориентировано на создание благоприятных условий для налогоплательщиков – резидентов этих стран, тогда как расширение налоговых льгот для иностранных организаций и граждан всегда имеет очень конкретную географическую привязку и обусловлено степенью развития двусторонних торговых, экономических, финансовых и других отношений.

Традиционно инициатива по разрешению проблемы двойного налогообложения принадлежит стране постоянного местопребывания налогоплательщика, которая обычно не взимает налоги с дохода, полученного из зарубежных источников, применяя территориальную систему налогообложения или систему налогового зачета.

В теории международного налогообложения в качестве наиболее общих оснований для привлечения иностранных юридических и физических лиц к налогообложению можно выделить два основных подхода:

1) за основу принимается критерий наличия (или отсутствия) на территории данного государства постоянного делового учреждения или деловой базы, или постоянного представительства, в которых или через которые иностранцы осуществляют свою деятельность;

2) за основу принимается факт осуществления (или неосуществления) деятельности в данной стране.

Первый подход характерен для стран континентальной Европы, второй – для англосаксонских стран.

Критерий деятельности меньше поддается формализации, чем критерий постоянного «делового учреждения» (для которого можно установить определенный набор признаков, ограничить размеры, сроки и т.д.), поэтому в странах, пользующихся критерием деятельности наряду с законодательством большое значение имеют административная практика, судебные прецеденты, сложившиеся обычаи и т.д.

Коммерческую деятельность можно определить как совокупность взаимосвязанных торговых сделок и производственных операций, конечной целью которых является извлечение прибыли. Если коммерческая деятельность целиком осуществляется в пределах одной страны, то и прибыли, получаемые от нее, могут облагаться налогами только в этой стране. Если же такая деятельность охватывает два государства и более, то возникает вопрос о распределении прибыли между ними в целях налогообложения. Особое значение этот вопрос имеет для так называемых межнациональных предприятий и компаний, для которых международные сделки и операции являются обычным способом осуществления деятельности.

Поэтому доля в прибылях действующих в этих государствах иностранных организаций обычно определяется «условными» методами. При этом подразумевается, что любое подразделение либо ответвление организации в большей или меньшей степени, прямо или косвенно вносит вклад в обеспечение конечного результата – получение прибыли (независимо от того, калькулируется прибыль для этого подразделения во внутреннем учете организации или нет).

Такой подход позволяет на практике начислять прибыль любому подразделению иностранной организации независимо от его размера, выполнения им обособленных операций или сделок, наличия у него своего баланса, собственных счетов и т.д.

В каждом государстве существуют свои методы определения доли прибыли этого подразделения в общих прибылях организации. Прибыль может исчисляться по доле подразделения в общей сумме продаж компании; пропорционально соотношению числа служащих подразделения и общей численности работников компании; в пропорции к доле активов компании, находящихся на территории данной страны и т.д.

В большинстве государств применяется административное начисление налогов даже в отношении таких подразделений, представительств иностранных организаций, которые по статусу не имеют права заниматься какими-либо коммерческими операциями

на территории данного государства (например, подразделение, координирующее деятельность организации в других странах и т.д.). Размер налога устанавливается в таких случаях по усмотрению налоговых органов исходя обычно из 5–8 % объема общих расходов на содержание данной конторы, бюро и т.д.

Поскольку в отношении иностранных организаций обложению налогами подлежат обычно только их прибыли, полученные от деятельности на территории данного государства, то вопрос определения места деятельности, с точки зрения налогообложения, имеет важнейшее значение.

Таким образом, общие принципы обложения доходов от внешнеторговой деятельности состоят в следующем. Иностранная организация облагается налогом в другой стране, если она:

- а) осуществляет там полный коммерческий цикл операций;
- б) действует через свое деловое учреждение;
- в) реализует свои операции через зависимых агентов, имеющих полномочия на заключение сделок (в последних двух случаях англосаксонские страны ориентируются в основном на продажи).

В то же время иностранная организация может считать себя гарантированной от налогообложения в другой стране, если она ведет там свою деятельность исключительно через независимых агентов, брокеров и т.д. (некоторые страны не считают независимым брокера, представляющего интересы только одной организации) при условии, что брокеры получают разумное вознаграждение за свои услуги и выплачивают с него все полагающиеся в данной стране налоги.

При этом не требуется, чтобы деловое учреждение представляло собой самостоятельную или обособленную торговую, производственную единицу. Напротив, стандартная формулировка определяет такое деловое учреждение как постоянное место деятельности, через которое иностранное лицо полностью или частично осуществляет свою деятельность. Следовательно, не только самостоятельное подразделение организации, но даже его часть, находящаяся на территории другой страны, может являться там деловым учреждением и подпадать под налогообложение в этой стране. В большинстве стран облагаемый доход такого делового учреждения может определяться либо как некоторая доля от общей прибыли организации, либо как прибыль условно самостоятельной деловой единицы. Предполагается, что какие бы минимальные функции ни выполняло данное деловое учреждение, всегда можно найти от-

дельное, независимое предприятие или организацию, которые осуществляли бы аналогичную деятельность и прибыли которых служили бы эталоном для определения облагаемого дохода данного делового учреждения.

Критерии «деятельность» и «деловое учреждение» применяются только для определения режима налогообложения прибылей от торговой, промышленной и других видов коммерческой деятельности (активных доходов). В отношении прибылей от инвестиций (пассивных доходов) применяется критерий «источник дохода». Если в отношении активных доходов решающее значение, с точки зрения их привлечения к налогообложению, имеют характер и методы осуществления деятельности, приносящей доход, то для пассивных доходов определяющую роль играет местонахождение их источника – внутри данной страны или за ее пределами.

Пассивные доходы включают различного рода процентные платежи (по ссудам, кредитам, депозитам, долговым обязательствам и т.д.), дивиденды и другие выплаты (по акциям, паям и т.д.) в форме распределения прибылей; лицензионные платежи; плату за аренду помещений, оборудования, транспортных средств и т.д.; платежи по авторским правам; страховые премии; гонорары директоров компаний и др. Основное отличие этих доходов от коммерческих прибылей состоит в том, что первые имеют характер твердых или заранее фиксированных платежей, выплачиваемых регулярно в пределах согласованного сторонами периода.

Пассивные доходы считаются происходящими из местных источников, если они выплачиваются непосредственно государством, его органами или подразделениями, физическими и юридическими лицами – резидентами данной страны; получены за использование патентов, прав, имущества, оборудования на территории данного государства.

Такие доходы облагаются специальными налогами, взимаемыми у источника с каждой переводимой за рубеж суммы по твердой ставке (20–30 %), причем налоги у источника исчисляются с валовой суммы платежа, а не с чистой прибыли, как налоги с корпораций.

Другая особенность взимаемых у источника налогов состоит в том, что их реальная уплата в казну производится плательщиком дохода, а не его получателем, но за счет последнего, т.е. лицо, выплачивающее или переводящее денежную сумму за рубеж (обычно банки), удерживает из нее налог, уменьшая таким образом реаль-

ный доход получателя. Но кто бы ни уплачивал формально налог, он фактически уплачивается за счет получателя: либо путем начисления суммы-брутто с последующим удержанием из нее налогов, либо путем перевода суммы-нетто, заранее по согласованию сторон уменьшенной на сумму причитающегося налога.

Таким образом, организация, действующая в какой-либо зарубежной стране, может подпадать под один из трех следующих режимов:

- во-первых, если эта организация будет признана резидентом данной страны, то обложению в этой стране подлежат все ее доходы, в том числе от деятельности и из источников за рубежом;

- во-вторых, если данная организация не является резидентом страны, но осуществляет деятельность на ее территории или имеет здесь свое деловое учреждение, то налогами в этой стране облагаются только ее доходы из местных источников;

- в-третьих, если организация не является резидентом и не осуществляет деятельность в этой стране или не имеет в ней делового учреждения, то обложению подлежат только ее пассивные доходы из местных источников.

Устранение двойного налогообложения иностранных компаний осуществляется на основе следующих принципов:

- принципа деятельности через деловое учреждение (постоянное представительство);

- принципа «причисления» прибылей такому деловому учреждению (постоянному представительству), как если бы оно было отдельным независимым предприятием;

- принципа обложения по специальным пониженным ставкам налога с доходов от инвестиций.

Устранение двойного налогообложения своих резидентных организаций осуществляется с помощью специальных методов, к которым в теории международного налогообложения относятся метод освобождения, метод вычета и метод зачета иностранного налога.

Основными являются два следующих метода устранения международного двойного налогообложения:

- использование территориального подхода в сфере международного налогообложения и исключение определенного дохода (например, прибыли от хозяйственной деятельности), полученного в другой стране, из налоговой базы (метод освобождения).

Применение данного метода обеспечивает так называемый импортный нейтралитет налоговой системы государства, т.е. неза-

висимость решений инвестора при вложении средств на территории своей страны или за ее пределами исходя из налоговых соображений;

- использование территориального подхода в сфере международного налогообложения и включение дохода, полученного в другой стране, в налоговую базу с последующим зачетом уплаченных иностранных налогов в счет подоходного налога, подлежащего уплате в данной стране [метод зачета (налоговый кредит)].

С целью избежания двойного налогообложения многие страны освобождают от налога доход, заработанный в результате хозяйственной деятельности в другом государстве, используя в то же время кредитный механизм для инвестиционного дохода, заработанного и обложенного налогом в другом государстве.

Метод зачета обеспечивает так называемый экспортный нейтралитет налоговой системы государства, в соответствии с которым инвестор уплачивает налог по наиболее высокой ставке либо в своей стране, либо в стране – источнике дохода, и при этом удовлетворяются национальные фискальные интересы.

Помимо двух вышеуказанных основных методов устранения двойного налогообложения, применяется метод вычета, при котором с использованием территориального подхода в сфере международного налогообложения уплаченные за рубежом налоги включаются в вычитаемые расходы при определении налогооблагаемой базы налогоплательщика.

Метод вычета обеспечивает так называемый национальный нейтралитет налоговой системы государства. С его помощью могут достигаться цели предотвращения вывоза капитала за границу либо стимулирования реинвестиций национальных организаций за границей для укрепления их позиций в определенных отраслях мировой экономики.

На практике варианты налогового нейтралитета встречаются в каждой национальной налоговой системе в разных сочетаниях в зависимости от целей государственной внешнеэкономической политики, направления и степени воздействия на нее групповых экономических интересов и состояния государственного бюджета.

При использовании метода освобождения освобождение может предоставляться в двух формах:

- полное освобождение, при котором доход, полученный в зарубежном государстве-источнике, не включается в налоговую базу при исчислении налога в стране резидентства;

- освобождение с прогрессией.

При освобождении с прогрессией доход, полученный в зарубежном государстве-источнике, не облагается налогом в стране резидентства, но суммируется с другими доходами налогоплательщика для применения к нему более высокой ставки при прогрессивном налогообложении.

При использовании метода зачета (налогового кредита) различаются полный кредит и обычный кредит. При полном кредите вычитается вся сумма налога, уплаченного в зарубежном государстве-источнике. При обычном кредите вычитается налог, уплаченный в зарубежном государстве-источнике, в сумме, не превышающей сумму налога, который был бы исчислен в стране резидентства с дохода, полученного в государстве-источнике.

Метод освобождения в отношении доходов, которые могут облагаться в обоих государствах, используется реже, чем налоговый кредит. Преимущество метода освобождения состоит в том, что при его применении не требуется, чтобы налог фактически был уплачен в государстве-источнике.

При использовании метода налогового кредита предпочтение отдается обычному кредиту.

При территориальной системе налогообложения страна постоянного местопребывания налогоплательщика облагает налогом доходы постоянных резидентов, полученные из источников в этой стране, и позволяет налогоплательщикам исключать из налоговой базы доходы, полученные из зарубежных источников. Таким образом, только иностранное государство, на территории которого извлекается доход, облагает налогом доход налогоплательщика. Поэтому при территориальной системе международное двойное налогообложение не возникает, так как доходы налогоплательщика облагаются налогом только в стране источника дохода по действующей в этой стране ставке.

При резидентской системе налогообложения страна резидентства налогоплательщика облагает налогом иностранные доходы, но предоставляет налоговый зачет для налогов, уплаченных в стране, на территории которой получен доход. В результате применения механизма налогового зачета двойное международное налогообложение не возникает, так как доходы налогоплательщика облагаются налогом только один раз по более высокой из ставок страны источника дохода или страны резидентства налогоплательщика.

Эти принципы международного налогообложения формулируются и закрепляются или в соответствующих разделах обычных налоговых законов (как в Великобритании), или в налоговом кодексе

се (как в Российской Федерации и в США), или в специальных законах (как в Германии и во Франции). Спорные ситуации, возникающие при применении налоговых законов разных государств, решаются путем заключения временных или постоянных, двусторонних или многосторонних налоговых соглашений.

4. Соглашения об избежании международного двойного налогообложения и решения международных организаций

В национальном законодательстве различных государств нормы, регулирующие международные налоговые отношения, устанавливаются в нормативно-правовых актах соответствующих уровней государственного управления (рис. 2).



Рис. 2. Виды международных налоговых соглашений

Международные соглашения также регулируют отношения, касающиеся сотрудничества иностранных государств в сфере налогообложения.

Все существующие международные соглашения, регулирующие вопросы налогообложения, можно разделить на две группы:

- собственно налоговые соглашения;
- международные договоры, в которых наряду с другими решаются налоговые вопросы.

К налоговым соглашениям относят:

- ограниченные налоговые соглашения, основным признаком которых является распространение их действий на конкретный вид налога, конкретную категорию налогоплательщиков;
- общие налоговые соглашения, которые являются основой большинства действующих налоговых соглашений;
- соглашения об оказании административной помощи по налоговым вопросам, которые регулируют процессы взаимодействия компетентных органов договаривающихся государств по оказанию взаимной помощи в борьбе с налоговыми нарушениями путем передачи информации, предоставления документов, проведения расследований и обмена опытом.

В силу того, что общие налоговые соглашения охватывают все вопросы взаимодействия в сфере налогообложения государств – участников соглашения и могут дополняться отдельными соглашениями об административной взаимопомощи по налоговым вопросам, они являются более перспективными в отношении развития внешнеэкономической деятельности государств.

В силу своих возможностей каждое государство пытается решить проблему оптимизации налогообложения, заключив двусторонние договоры об избежании двойного налогообложения (рис. 3).

Практика заключения межгосударственных соглашений в этой сфере началась еще около 40 лет назад. К настоящему времени заключено более 1970 таких договоров с участием 178 стран. С участием России (также СССР) начиная с 1977 г. заключено более 100 общих двусторонних соглашений об избежании двойного налогообложения, из которых в настоящее время действуют 74 (в том числе два заключено СССР), прекратили действие – 16 (все с участием СССР), не вступили в силу – остальные. Среди партнеров России в этой сфере находятся все ведущие страны (Великобритания, Германия, Италия, Канада, США, Франция, Япония), а также 11 государств СНГ.

Каждое рассматриваемое соглашение обязательно включает следующие положения:

- круг лиц, к которым оно применяется;
- налоги, на которые распространяется его действие;
- общие определения (договаривающееся государство, лицо, компания и др.);
- положения, раскрывающие понятия «резидент», «постоянное местопребывание», «постоянное представительство»;

- виды доходов (прибыль, доходы от имущества, дивиденды, проценты, роялти, стипендии, пенсии и др.) и особенности их налогообложения;
- конкретный механизм избежания двойного налогообложения;
- меры, обеспечивающие недискриминацию в налогообложении;
- взаимосогласительные процедуры;
- порядок обмена информацией.

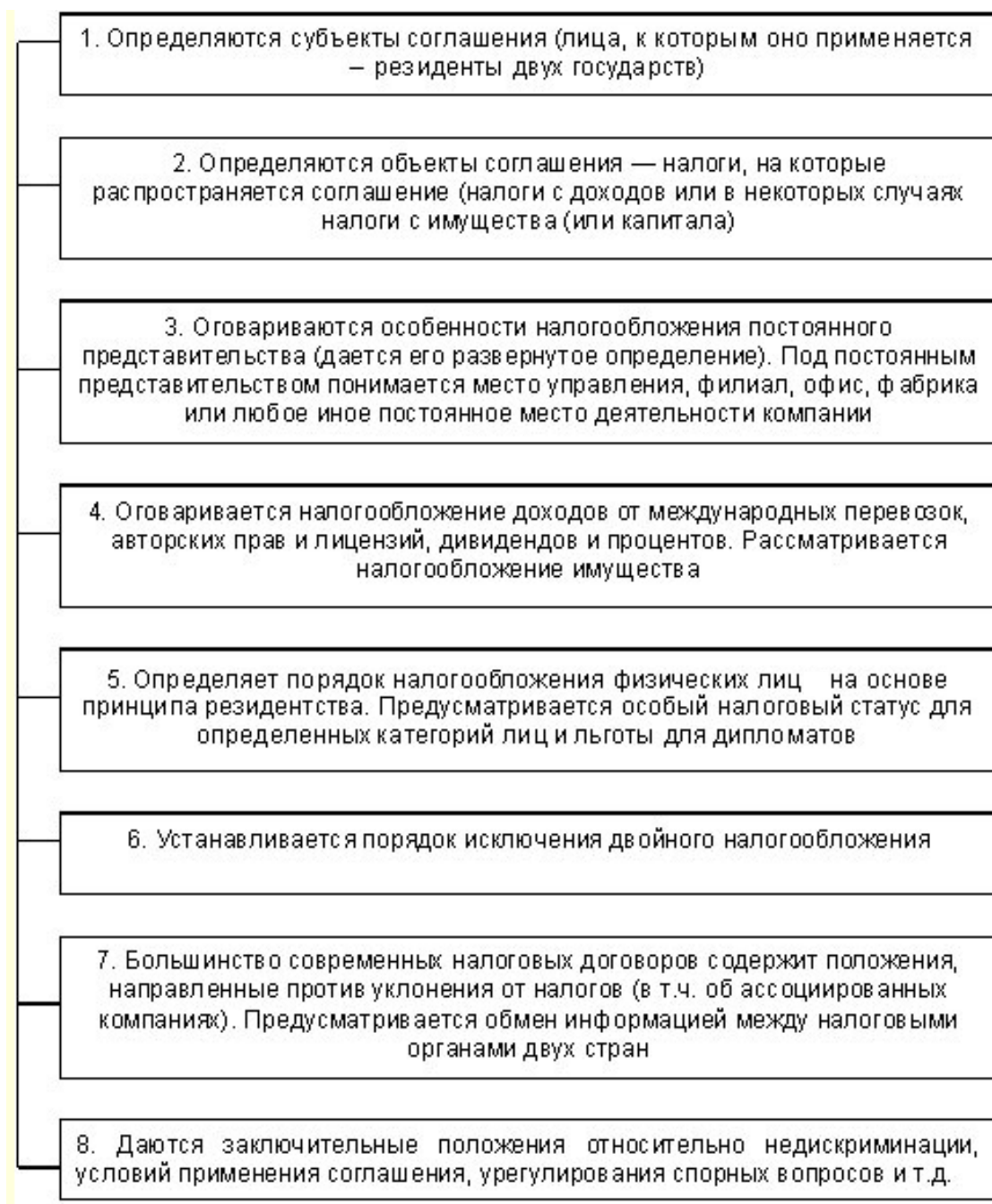


Рис. 3. Этапы заключения соглашений об избежании двойного налогообложения

Почти во всех соглашениях регламентируются исключительно прямые налоги.

Непосредственно состав российских налогов в этих договорах ограничивается налогами четырех видов, а именно: налогом на доходы физических лиц, налогом на имущество физических лиц, налогом на прибыль организаций и налогом на имущество организаций.

Кроме того, в условиях глобализации проблемами выбора рациональных налоговых механизмов занимаются также и международные организации. В частности, ООН осуществляет разработку и внедрение определенных международных программ, направленных в помощь и для содействия странам, осуществляющим рыночные реформы. Во время реализации одного из таких мероприятий в рамках Международной налоговой программы возникла идея подготовить типовой Мировой налоговый кодекс, целью которого является предоставление возможности странам, находящимся на пути рыночных реформ, регулировать налоговые отношения на научной основе с применением единой терминологии и единой трактовки всех явлений и фактов.

Положения «Основ Мирового налогового кодекса», разработанного в 1993 г., носят рекомендательный характер и обязывают учитывать конкретные экономические и правовые условия государств, применяющих Кодекс, при подготовке национального налогового законодательства.

Ориентация на унификацию фискальной политики особенно ярко проявилась в процессе создания единого европейского рынка. Сближение прямого налогообложения впервые было предложено еще в 1962 г. в отчете Комиссии ЕС Комитетом по фискальным и финансовым вопросам, известным как Комитет Ньюмарка. Главная задача политики гармонизации прямого налогообложения – это сопоставимость национальных налоговых законодательств, унификация ставок налога на доходы от ценных бумаг и процентов, устранение двойного налогообложения, максимальное снижение возможностей уклонения от уплаты налога.

На сегодняшний день гармонизация в сфере прямого налогообложения главным образом сосредоточена на налогах, имеющих прямое влияние на движение капитала: налога на операции с капиталом и налога на проценты и дивиденды.

Главное противоречие налоговой политики ЕС состоит в том, что, хотя по сути налоговые системы всех стран-членов являются

унифицированными, ставки налогов контролируются на национальном уровне и являются различными в странах ЕС. Опосредованным доказательством интенсификации налоговой конкуренции в странах ЕС выступают анонсированные планы модернизации налоговых систем некоторых из «старых» членов ЕС. Например, Германия с ее стремлением удержать стабильно высокие ставки налогов вынуждена реформировать налоговую систему через «побег» бизнеса в более благоприятные юрисдикции.

Важным аспектом следует считать наличие существенных противоречий между ЕС и США в налоговой сфере, которые определены, например, в содержании рекомендаций по налоговой политике, предоставленных американским Институтом САГО 108-му Конгрессу США, согласно которым необходимыми считаются такие меры, как защита американского налогового суверенитета от иностранных инициатив относительно гармонизации налогообложения и неприятия правил, направленных на обмен информацией с налоговыми органами других стран относительно доходов, полученных нерезидентами США. Главной проблемой в этой сфере, с точки зрения США, является то, что инициативы относительно гармонизации налогообложения, предлагаемые ЕС, ОЭСР и ООН, предусматривают фактическую фиксацию налогов на очень высоком уровне, что лишит возможностей США самостоятельно применять налоговые рычаги для стимулирования экономического роста.

Большой интерес представляют также системы налоговых льгот и сдерживающих мер налоговой политики в развитых странах.

5. Решение проблем международного двойного налогообложения в России

Россия в 1997 г. была включена в качестве наблюдателя в Налоговый комитет ОЭСР и в вопросах о налоговых соглашениях применяет Конвенцию об избежании двойного налогообложения.

Российская Федерация при устранении двойного налогообложения своих резидентов применяет метод обычного кредита, что предусмотрено действием в отношениях между Российской Федерацией и иностранными государствами соглашений об избежании двойного налогообложения, предусматривающих данный метод.

По налогу на имущество организаций (ст. 386.1 НК РФ) и по налогу на прибыль организаций (кроме дивидендов от иностранных организаций) (ст. 311 НК РФ) таких ограничений НК РФ не предусматривает.

НК РФ устанавливает следующий порядок устранения двойного налогообложения в части:

1) налога на прибыль организаций (ст. 311 НК РФ):

– доходы, полученные российской организацией от источников за пределами Российской Федерации, учитываются при определении ее налоговой базы. Указанные доходы учитываются в полном объеме, предусматривая расходы, произведенные как в Российской Федерации, так и за ее пределами;

– при определении налоговой базы расходы, произведенные российской организацией в связи с получением доходов от источников за пределами Российской Федерации, вычитаются в порядке и размерах, установленных гл. 25 НК РФ;

– суммы налога, выплаченные в соответствии с законодательством иностранных государств российской организацией, засчитываются при уплате этой организацией налога в Российской Федерации. При этом размер засчитываемых сумм налогов, выплаченных за пределами России, не может превышать сумму налога, подлежащего уплате этой организацией в нашей стране;

2) налога на имущество организаций (ст. 386.1 НК РФ):

– фактически уплаченные российской организацией за пределами территории Российской Федерации в соответствии с законодательством другого государства суммы налога на имущество в отношении имущества, принадлежащего российской организации и расположенного на территории этого государства, засчитываются при уплате налога в Российской Федерации в отношении указанного имущества;

– при этом размер засчитываемых сумм налога, выплаченных за пределами территории Российской Федерации, не может превышать размер суммы налога, подлежащего уплате этой организацией в Российской Федерации в отношении указанного имущества;

3) налог на доходы физических лиц (ст. 232 НК РФ): с учетом положений п. 1 ст. 232 НК РФ зачет уплаченного за границей налога на доходы физических лиц производится только при наличии соглашения об избежании двойного налогообложения;

4) налог на имущество физических лиц: устранение двойного налогообложения в отношении уплаты налога на имущество физических лиц не предусмотрено, так как этим налогом облагается только имущество, расположенное на территории Российской Федерации.

Постановлением Правительства РФ от 24.02.2010 № 84 было одобрено новое Типовое соглашение между Российской Федерацией и иностранными государствами об избежании двойного налогообложения и о предотвращении уклонения от уплаты налогов на доходы и имущество. Данное соглашение было принято в качестве основы для переговоров с уполномоченными органами иностранных государств о заключении соответствующих межгосударственных соглашений с другими государствами. При этом предыдущая редакция соглашения, утвержденная постановлением Правительства РФ от 28.05.1992 № 352, была признана утратившей силу.

Если с некоторой страной налогового соглашения нет, то Россия предоставляет своим компаниям одностороннее освобождение от двойного налогообложения. Это значит, что если российская компания законным образом уплатила налог за рубежом, то при предоставлении соответствующих справок он принимается к зачету при уплате налога в России.

На современном этапе развития экономики России актуальным является вопрос о соотношении международных налоговых соглашений и национального законодательства по налоговому бремени. В одних государствах принята концепция, согласно которой нормы международного налогового соглашения могут увеличивать налоговое бремя по сравнению с национальным законодательством. В других государствах, наоборот, международные налоговые соглашения могут только уменьшать обязательства налогоплательщиков по сравнению с национальным законодательством. Та или иная концепция в одних странах вытекает из законодательства, в других – из решений высших судебных органов. В Российской Федерации данный вопрос не решен ни законодательством, ни судебной практикой. Во избежание спорных ситуаций целесообразно установить в НК РФ правило о презумпции уменьшения налогового бремени налогоплательщика в соответствии с международным договором.

Контрольные вопросы для проверки компетенций

1. Дайте определение международному двойному налогообложению.
2. Перечислите принципы международного двойного налогообложения.
3. Что означают принципы территориальности и президентства?

4. Назовите случаи возникновения международного двойного налогообложения.

5. Назовите методы устранения международного двойного налогообложения.

6. Какие доходы называются «пассивными»?

7. Охарактеризуйте такие методы устранения международного двойного налогообложения, как «метод освобождения», «метод зачета», «метод вычета».

8. Каков порядок устранения двойного налогообложения в части налога на прибыль организаций?

9. Какие виды международных соглашений применяются в РФ?

10. Какие положения обязательно включаются в соглашения?

11. Назовите этапы заключения соглашения об избежании двойного налогообложения.

12. Как решаются проблемы международного двойного налогообложения на современном этапе в РФ?

Тесты для проверки компетенций

1. Укажите виды международного двойного налогообложения:

а) экономическое двойное налогообложение и внешнеэкономическое двойное налогообложение;

б) экономическое двойное налогообложение и юридическое двойное налогообложение;

в) юридическое двойное налогообложение и политическое двойное налогообложение.

2. Укажите правильное утверждение:

а) экономическое двойное налогообложение – два различных субъекта облагаются налогом в отношении одного и того же дохода;

б) юридическое двойное налогообложение – один и тот же доход одного и того же субъекта облагается более чем одним государством;

в) экономическое двойное налогообложение – один и тот же доход одного и того же субъекта облагается более чем одним государством;

г) все ответы верны.

3. При разработке механизма международного налогообложения государства используют два принципа:

а) принцип территориальности, принцип устранения двойного налогообложения;

- б) принцип резидентства, принцип экономического отношения;
- в) принцип территориальности, принцип резидентства.

4. Сопоставьте: 1) резидентство; 2) экономическое двойное налогообложение; 3) территориальность; 4) юридическое двойное налогообложение:

а) данный подход основан на концепции так называемой территориальной привязки, согласно которому каждая страна облагает налогом только те доходы (объекты налогообложения), которые связаны с деятельностью, осуществляемой на ее территории;

б) один и тот же доход одного и того же субъекта облагается более чем одним государством;

в) данный подход берет за основу резидентство («национальность») налогоплательщика;

г) два различных субъекта облагаются налогом в отношении одного и того же дохода.

5. В каких случаях может возникнуть проблема двойного налогообложения:

а) если по национальному законодательству нескольких государств налогоплательщик признается резидентом и, соответственно, несет неограниченную налоговую ответственность перед каждым из них в отношении объектов налогообложения;

б) если несколько государств подвергают одно и то же лицо, не являющееся резидентом ни одного из них, налогообложению по объекту, который возникает у налогоплательщика в этих государствах;

в) если у резидента одного государства возникает объект налогообложения на территории другого государства и оба эти государства взимают налог с этого объекта налогообложения;

г) все ответы не верны;

д) все ответы верны.

6. В теории международного налогообложения в качестве наиболее общих оснований для привлечения иностранных юридических и физических лиц к налогообложению можно выделить основные подходы:

а) за основу принимается критерий наличия на территории данного государства постоянного делового учреждения или деловой базы, или постоянного представительства, в которых или через которые иностранцы осуществляют свою деятельность;

б) за основу принимается факт осуществления деятельности в данной стране;

в) за основу принимается факт неосуществления деятельности в данной стране;

г) за основу принимается критерий отсутствия на территории данного государства постоянного делового учреждения или деловой базы, или постоянного представительства, в которых или через которые иностранцы осуществляют свою деятельность;

д) все ответы верны.

7. Укажите методы устранения международного двойного налогообложения (два ответа):

а) методы одностороннего устранения двойного налогообложения;

б) механизм устранения двойного налогообложения, предусмотренный в международных соглашениях;

в) в каждом государстве существуют свои методы устранения двойного налогообложения;

г) «условный» метод устранения двойного налогообложения.

8. Иностранная организация не облагается налогом в другой стране, если она:

а) осуществляет там полный коммерческий цикл операций;

б) имеет на территории данного государства постоянное деловое учреждение;

в) не осуществляет деятельность в данной стране;

г) реализует свои операции через зависимых агентов, имеющих полномочия на заключение сделок.

9. Иностранная организация облагается налогом в другой стране, если она:

а) ведет там свою деятельность исключительно через независимых агентов, брокеров;

б) реализует свои операции через зависимых агентов, имеющих полномочия на заключение сделок;

в) не осуществляет деятельность в данной стране.

10. Верны ли утверждения:

а) активные доходы — доходы, включающие различного рода процентные платежи, дивиденды и другие выплаты в форме распределения прибылей;

б) активные доходы применяются только для определения режима налогообложения прибылей от торговой, промышленной и других видов коммерческой деятельности;

в) оба ответа верны;

г) оба ответа не верны;

д) верно только 2;

е) верно только 1.

11. Укажите принцип, не относящийся к устранению двойного налогообложения иностранных компаний:

а) принцип деятельности через постоянное представительство;

б) принцип «причисления» прибылей такому деловому учреждению, как если бы оно было отдельным независимым предприятием;

в) принцип обложения по специальным пониженным ставкам налога с доходов от инвестиций;

г) принцип обложения по специальным повышенным ставкам налога с доходов от инвестиций.

12. Устранение двойного налогообложения своих резидентных организаций осуществляется с помощью специальных методов:

а) метод освобождения, метод вычета;

б) метод вычета, метод расчета;

в) метод зачета, метод освобождения, метод вычета.

13. При использовании метода освобождения освобождение может предоставляться в двух формах:

а) полное освобождение;

б) частичное освобождение;

в) освобождение с прогрессией;

г) освобождение с регрессией.

14. Почти во всех соглашениях регламентируются исключительно:

а) прямые налоги;

б) косвенные налоги.

15. Непосредственно состав российских налогов в договорах ограничивается налогами четырех видов:

а) налогом на доходы физических лиц, налогом на имущество физических лиц, налогом на прибыль организаций и налогом на имущество организаций;

б) налогом на доходы физических лиц, налогом на имущество физических лиц, НДС, налогом на прибыль организаций;

в) земельным налогом, НДС, налогом на доходы физических лиц и налогом на имущество организаций.

16. Каждое рассматриваемое соглашение включает следующие положения:

а) круг лиц, к которым оно применяется;

б) налоги, на которые распространяется его действие;

в) конкретный механизм избежания двойного налогообложения;

г) порядок обмена информацией;

д) все ответы верны.

17. Метод налогового кредита – это:

а) метод зачета;

б) метод освобождения;

в) метод вычета.

18. При использовании метода зачета выделяют (два варианта ответа):

а) полный кредит;

б) обычный кредит;

в) налоговый кредит;

г) неполный кредит .

19. Российская Федерация при устранении двойного налогообложения своих резидентов применяет метод:

а) обычного кредита;

б) полный кредит.

20. НК РФ устанавливает следующий порядок устранения двойного налогообложения в части налога на прибыль организаций:

а) доходы, полученные российской организацией от источников за пределами Российской Федерации, учитываются при опреде-

лении ее налоговой базы. Указанные доходы учитываются в полном объеме, предусматривая расходы, произведенные как в Российской Федерации, так и за ее пределами;

б) суммы налога, выплаченные в соответствии с законодательством иностранных государств российской организацией, засчитываются при уплате этой организацией налога в иностранном государстве;

в) фактически уплаченные российской организацией за пределами территории Российской Федерации в соответствии с законодательством другого государства суммы налога на имущество в отношении имущества, принадлежащего российской организации и расположенного на территории этого государства, засчитываются при уплате налога в Российской Федерации в отношении указанного имущества.

РАЗДЕЛ 2. НАЛОГОВОЕ РЕГУЛИРОВАНИЕ ВНЕШНЕТОРГОВОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ

Тема 2.1. Таможенно-тарифное регулирование внешнеэкономической деятельности

План

1. Роль государства в регулировании внешнеэкономической деятельности.

2. Сущность, цели и методы таможенно-тарифного регулирования внешнеэкономической деятельности.

3. Характеристика органов, осуществляющих таможенное регулирование внешнеэкономической деятельности.

1. Роль государства в регулировании внешнеэкономической деятельности

Государственное регулирование ВЭД – это система типовых мер законодательного и контролирующего характера, осуществляемых правомочными государственными учреждениями в целях поддержания внешнеэкономического равновесия, стимулирования прогрессивных сдвигов в структуре экспорта и импорта, поощрения притока иностранного капитала.

Функции государственного регулирования ВЭД:

- 1) системообразующие:
 - отмена государственной монополии ВЭД;
 - формирование конкурентной среды, курс на открытость экономики;
 - порядок осуществления ВЭД;
- 2) системоутверждающие:
 - обеспечение конкурентоспособности на мировых рынках;
 - рост качества и уровня жизни;
- 3) системовоспроизводящие:
 - достижение устойчивого экономического развития;
 - обеспечение и защита общенациональных экономических интересов в мировой экономике;
 - расширение поля деятельности страны в мировом экономическом и политическом пространстве.

Реализация этих функций нацелена на повышение эффективности механизма регулирования ВЭД.

Механизм государственного регулирования ВЭД призван обеспечить баланс взаимных интересов, согласование функций, прав и ответственности субъектов внешнеэкономического комплекса на всех уровнях.

Сфера регулирования государством ВЭД:

1) федеральный уровень (макроуровень):

- таможенные пошлины, налоги и сборы, субсидии и преференции участникам ВЭД;
- эмбарго на поставку товаров и услуг, разработка и реализация общей стратегии развития ВЭД;
- подготовка и принятие законов, регулирующих ВЭД;
- государственная поддержка участников ВЭД;
- обслуживание внешнего долга;
- прогноз платежного баланса;
- оценка состояния и проблем торгово-экономических отношений РФ с другими государствами;
- таможенная политика;
- обеспечение валютного и экспортного контроля;
- нетарифное регулирование ВЭД;
- контроль за уровнем цен;
- лицензирование;
- определение валютного курса;
- валютные ограничения.

2) региональный уровень (мезоуровень):

- региональная инвестиционная политика;
- адаптация нормативной правовой базы;
- формирование региональной инфраструктуры ВЭД;
- стимулирование промышленного экспорта;
- разработка и реализация систем гарантий и страхования экспортных кредитов;
- заключение соглашений с зарубежными партнерами;
- регулирование приграничной торговли;
- информационное обеспечение ВЭД;
- формирование и реализация региональных программ ВЭД;
- регулирование местных налогов;
- формирование отраслевой специализации региона;
- предоставление гарантий и льгот участникам ВЭД;
- региональные гарантии инвестиций;

3) уровень организаций (микроуровень):

- разработка и реализация стратегии выхода на зарубежные рынки;

- обеспечение сбалансированности экономических интересов участников ВЭД;
- заключение внешнеэкономических договоров;
- создание и функционирование совместных предприятий;
- производство конкурентоспособной продукции на экспорт и импортозамещающей продукции для внутреннего рынка;
- создание совместных предприятий;
- определение объемов, цен и условий поставки товаров и услуг (кроме специально регулируемых государством).

Структура государственных органов и их функций в области регулирования внешнеэкономической деятельности в Российской Федерации:

1) Министерство финансов РФ проводит единую финансовую, бюджетную, налоговую и валютную политику;

2) Федеральная налоговая служба контролирует соблюдение законодательства РФ о налогах и сборах, производство и оборот этилового спирта, спиртосодержащей, алкогольной и табачной продукции, а также соблюдение валютного законодательства РФ в пределах своей компетенции;

3) Министерство экономического развития и торговли РФ координирует и регулирует ВЭД как часть общих отношений с иностранными государствами.

4) Федеральная таможенная служба взимает все виды таможенных пошлин и сборов, контролирует правильность исчисления и своевременность уплаты указанных пошлин, налогов и сборов, проводит мероприятия по их принудительному взысканию, осуществляет таможенное оформление и таможенный контроль;

5) Федеральная антимонопольная служба контролирует соблюдение коммерческими и некоммерческими организациями, федеральными органами исполнительной власти, органами исполнительной власти субъектов РФ и органами местного самоуправления антимонопольного законодательства;

6) Центральный банк РФ обеспечивает регулирование денежного обращения, денежно-кредитной политики страны, обеспечивает устойчивость рубля, защищает интересы вкладчиков, банков, осуществляет операции по ВЭД;

7) Федеральное агентство по техническому регулированию и метрологии при Министерстве промышленности и энергетики РФ проводит экспертизу и подготавливает заключения по проектам федеральных целевых программ;

8) Федеральная служба по ветеринарному и фитосанитарному надзору при Министерстве сельского хозяйства РФ контролирует соблюдение требований законодательства РФ в сфере ветеринарии и карантина растений на Государственной границе РФ и на транспорте, включающих требования по обеспечению охраны территории РФ от заноса из иностранных государств и распространения различных болезней животных, вредителей растений и др.

Немаловажную роль в развитии ВЭД играют общественные организации. Среди них одно из ведущих мест занимают торговые палаты. В мире насчитывается более 100 национальных и сотни тысяч местных торгово-промышленных палат. Крупнейшая международная неправительственная организация деловых кругов – Международная торговая палата, членом которой является Торгово-промышленная палата РФ. Ее деятельность регулируется Законом РФ от 7 июля 1993 г. № 5340-1 «О торгово-промышленных палатах в Российской Федерации».

В соответствии с Уставом задачами ТПП в сфере ВЭД являются:

- предоставление и защита прав и интересов российских организаций и предпринимателей по вопросам, связанным с осуществлением хозяйственной деятельности, в том числе и за границей;
- работа в сфере управления инвестиционными, коммерческими и иными предпринимательскими рисками;
- содействие развитию экспорта российской продукции, оказание практической помощи в установлении деловых связей с иностранными партнерами;
- участие в работе различных международных организаций;
- ведение негосударственного реестра российских организаций и предпринимателей;
- оказание российским и зарубежным фирмам информационных и консультационных услуг по вопросам организации и ведения предпринимательской деятельности, также осуществления внешне-экономических и валютно-финансовых операций;
- удостоверение в соответствии с международной практикой сертификатов происхождения товаров, оформление документов, связанных с экспортом и импортом товаров и услуг;
- освидетельствование обстоятельств форс-мажора в соответствии с условиями внешнеторговых сделок и международных договоров Российской Федерации;
- организация мероприятий по обучению и повышению квалификации российских предпринимателей в сфере ВЭД;

- выдача разрешений на открытие в России представительств иностранных торговых палат.

Государственное регулирование внешнеторговой деятельности осуществляется посредством:

- таможенно-тарифного регулирования;
- нетарифного регулирования;
- запретов и ограничений внешней торговли услугами и интеллектуальной собственностью;
- мер экономического и административного характера, способствующих развитию внешнеторговой деятельности.

Иные методы государственного регулирования не допускаются.

2. Сущность, цели и методы таможенно-тарифного регулирования внешнеэкономической деятельности

В современных условиях общемировой тенденции к либерализации внешнеэкономической сферы основной упор делается на применение инструментов таможенно-тарифного регулирования как воздействия на внешнеторговый сектор.

В рамках Таможенного союза действует шестиуровневая система законодательства, включающая ТК ТС, международные соглашения, решения Комиссии Таможенного союза, Федеральный закон «О таможенном регулировании в Российской Федерации», иные федеральные законы, акты Правительства РФ и нормативные правовые акты ФТС России.

Использование таможенных тарифов и пошлин применительно к участникам ВЭД регламентируется следующими законодательными актами:

- Таможенный кодекс Таможенного союза (+Таможенный кодекс РФ 1993 г. – глава 12 Свободный склад);

- Федеральный закон от 27 ноября 2010 г. № 311-ФЗ «О таможенном регулировании в Российской Федерации»;

- Федеральный закон от 8 декабря 2003 г. № 164-ФЗ «Об основах государственного регулирования внешнеторговой деятельности» (ст.19);

- Федеральный закон от 8 декабря 2003 г. № 165-ФЗ «О специальных защитных, антидемпинговых и компенсационных мерах при импорте товаров»;

- Закон РФ от 21 мая 1993 г. № 5003-1 «О таможенном тарифе Российской Федерации».

С 1 июля 2010 г. на территории РФ введен в действие ТК ТС, нормы которого имеют прямое действие. В его основу заложены

положения Международной конвенции об упрощении и гармонизации таможенных процедур (Киотская конвенция 1973 г.). Таможенный кодекс РФ (ТК РФ) до его отмены действовал в части, не противоречащей ТК ТС. Таможенное регулирование в Таможенном союзе осуществляется в соответствии с таможенным законодательством Таможенного союза, а в части, не урегулированной таким законодательством, – в соответствии с законодательством государств-членов Таможенного союза (п. 2 ст. 1 ТК ТС).

Таможенный кодекс Таможенного союза охватывает множество вопросов. В настоящее время имеется некоторая несогласованность в работе таможенных служб стран-членов Таможенного союза. Это связано с тем, что в ТК ТС, вступившем в силу с 1 июля 2010 г., даются ссылки на национальное законодательство, а, например, документ о таможенном регулировании в РФ находится на стадии законопроекта. По этой причине Федеральная таможенная служба РФ выпустила разъясняющие письма по вопросам применения ТК ТС.

Важными новшествами в сфере таможенного регулирования являются:

- введение понятия «единая таможенная территория Таможенного союза» (ст. 2 ТК ТС); создание единых условий транзита на всей территории Таможенного союза; отмена таможенного оформления и таможенного контроля за товарами, происходящими с территории государств-участников Таможенного союза и товарами, выпущенными иностранными компаниями для свободного потребления на единой таможенной территории стран-участников Таможенного союза;

- изменения коснулись и порядка декларирования товаров. В настоящее время формы и порядок заполнения декларации на товары определяются Решением Комиссии Таможенного союза от 20.05.2010 № 257, т.е. они будут едиными на всей территории Таможенного союза. Указанным решением предусмотрено, что форма декларации на товары и инструкция о порядке заполнения декларации на товары вступают в силу с 1 января 2011 г. До начала их действия применялись предусмотренные законодательством государств-членов Таможенного союза формы (бланки) таможенных деклараций и порядок их заполнения;

- ТК ТС предусматривает новые формы таможенного контроля по сравнению с формами, установленными ТК РФ, а именно: учет товаров, находящихся под таможенным контролем; проверка

системы учета товаров и отчетности. Вместо формы таможенного контроля «таможенная ревизия» введена форма «таможенная проверка» (ст. 110 ТК ТС). Кроме того, ТК ТС содержит статьи о порядке задержания товаров и документов на них при проведении таможенного контроля. В ТК РФ аналогичных норм не было;

- введена статья «Отказ в выпуске товаров» (ст. 201 ТК ТС), в соответствии с которой при несоблюдении условий выпуска товаров, установленных п. 1 ст. 195 ТК ТС, а также в случаях, указанных в п. 6 ст. 193 и в п. 2 ст. 201 ТК ТС, таможенный орган не позднее истечения срока выпуска товаров может отказать в выпуске товаров в письменной форме с указанием всех причин, послуживших основанием для такого отказа, и рекомендаций по их устранению;

- увеличен срок уплаты ввозных таможенных пошлин, налогов;

- после выпуска товаров таможенные органы вправе осуществлять проверку достоверности заявленных при таможенном оформлении сведений. В ранее действующей норме этот срок был равен одному году (ст. 361 ТК РФ). В соответствии с вновь принятым документом таможенные органы проводят таможенный контроль после выпуска товаров в течение трех лет со дня окончания нахождения товаров под таможенным контролем. Более того, законодательством государств-членов Таможенного союза может быть установлен срок проведения таможенного контроля после выпуска товаров до пяти лет.

- сокращение некоторых сроков. Это можно назвать положительным моментом, так как изменения внесены с целью уменьшения времени таможенного оформления. Например, срок выпуска товаров сократился на один рабочий день;

- и другое.

Закон РФ «О таможенном тарифе» устанавливает порядок формирования и применения таможенного тарифа Российской Федерации.

Закон РФ «О таможенном тарифе» «рамочный». В нем закреплены основные, наиболее важные правила таможенно-тарифного регулирования. В большинстве случаев его нормы не имеют прямого действия и содержат непосредственные или подразумеваемые отсылки к иным нормативным актам. Сферой действия закона является единая таможенная территория РФ. Закон состоит из семи разделов и включает 38 статей. Все они так или иначе связаны с процедурой обложения таможенными пошлинами товаров, перемещаемых через таможенную границу.

Структура закона «О таможенном тарифе» представляет собой основные элементы таможенно-тарифной системы:

Раздел 1. Общие положения: основные понятия, порядок установления и виды ставок таможенных пошлин.

Раздел 2. Сезонные и особые пошлины.

Раздел 3. Таможенная стоимость товара.

Раздел 4. Методы определения таможенной стоимости товара и порядок их применения.

Раздел 5. Определение стран происхождения товара.

Раздел 6. Тарифные льготы.

Раздел 7. Заключительные положения.

Таким образом, данный закон определяет виды таможенных пошлин, порядок их применения при таможенном оформлении, виды тарифных льгот, а также порядок и методы определения таможенной стоимости и страны происхождения товаров, перемещаемых через таможенную границу РФ.

Таможенный тариф представляет собой систематизированный перечень товаров, подлежащих таможенному обложению при ввозе их на таможенную территорию данной страны или при вывозе из нее. Иными словами, таможенный тариф – это систематизированный по определенному признаку или признакам перечень подлежащих таможенному обложению товаров, против каждого из которых указана одна или несколько ставок таможенных пошлин.

Основными целями таможенного тарифа являются:

- рационализация товарной структуры ввоза товаров в РФ;
- поддержание рационального соотношения вывоза и ввоза товаров, валютных доходов и расходов на территории РФ;
- создание условий для прогрессивных изменений в структуре производства и потребления товаров в России;
- защита национальной экономики от неблагоприятного воздействия иностранной конкуренции;
- обеспечение условий для эффективной интеграции Российской Федерации в мировую экономику.

Группировка товаров в таможенных тарифах представляет собой сложную торгово-политическую задачу. Выделяя определенные товары в отдельные товарные позиции, таможенные власти могут более эффективно тормозить их импорт или, напротив, создавать льготы для товаров отдельных стран. Иными словами, чем более дробной является структура тарифа, тем эффективнее он может быть использован в протекционистских целях. Из торгово-

политической практики известно много случаев, когда изменение структуры тарифов резко усиливало уровень таможенной защиты тех или иных отраслей. Это свидетельствует о том, что создание товарной номенклатуры таможенного тарифа является задачей скорее торгово-политической, чем технической.

Таможенный тариф РФ представляет собой свод ставок таможенных пошлин, применяемых к товарам, перемещаемым через таможенную границу РФ и систематизированным в соответствии с Товарной номенклатурой внешнеэкономической деятельности (ТН ВЭД). Таможенный тариф применяется в отношении ввоза (импорта) товаров на таможенную территорию РФ и вывоза (экспорта) товаров с этой территории.

3. Характеристика органов, осуществляющих таможенное регулирование внешнеэкономической деятельности

Таможенные органы Российской Федерации – это государственные органы, непосредственно осуществляющие таможенное дело.

Таможенные органы Российской Федерации включены в утвержденную Указом Президента РФ Структуру федеральных органов исполнительной власти. Исходя из понимания роли исполнительной власти как деятельности, состоящей в практической организации и реализации норм и положений Конституции, федеральных законов и иных правовых актов, можно сказать, что таможенные органы осуществляют исполнительную и распорядительную деятельность в сфере таможенного дела. Здесь они выступают в качестве административно-исполнительных органов.

Распорядительная деятельность заключается в принятии соответствующих правовых актов, исполнительная деятельность может осуществляться в иных формах. Это, в частности, рабочие совещания сотрудников управлений, отделов и секторов таможенных органов; встречи по обмену опытом и в процессе переподготовки таможенных кадров; научно-методические и практические конференции и семинары.

Основы деятельности и полномочий таможенных органов в настоящее время устанавливаются Федеральным законом от 27 ноября 2010 г. № 311-ФЗ «О таможенном регулировании в Российской Федерации» и другими нормативно-правовыми актами.

Важной отличительной чертой таможенных органов выступает то, что действующим законодательством они отнесены к числу правоохранительных органов. Правоохранительный характер дея-

тельности таможенных органов во многом обусловлен самой структурой таможенного дела, а также тем, что все основные задачи и полномочия в этой сфере они осуществляют с учетом интересов страны, укрепления ее экономического суверенитета и экономической безопасности.

Общее руководство таможенным делом осуществляют Президент и Правительство Российской Федерации.

Институт таможенных органов Российской Федерации выделен в самостоятельную весомую статью. Они являются правоохранительными органами и составляют единую систему:

- Государственный таможенный комитет Российской Федерации;
- региональные таможенные управления Российской Федерации;
- таможни Российской Федерации;
- таможенные посты Российской Федерации.

ГТК РФ создает:

- таможенные лаборатории;
- научно-исследовательские учреждения и учебные заведения профессионального и дополнительного образования;
- вычислительные центры, полиграфические, строительные и иные специальные предприятия и организации.

Таможенные органы:

- участвуют в разработке таможенной политики и реализуют ее;
- обеспечивают соблюдение таможенного законодательства;
- применяют средства таможенного регулирования торгово-экономических отношений;
- взимают таможенные пошлины, налоги и иные таможенные платежи;
- участвуют в разработке мер экономической политики в отношении товаров, перемещаемых через таможенную границу РФ;
- обеспечивают соблюдение разрешительного порядка перемещения товаров и транспортных средств через таможенную границу;
- ведут борьбу с контрабандой, нарушениями таможенных правил и налогового законодательства, относящегося к товарам, перемещаемым через таможенную границу;
- осуществляют и совершенствуют таможенный контроль и таможенное оформление;

- ведут таможенную статистику внешней торговли и специальную таможенную статистику;
- ведут Товарную номенклатуру внешнеэкономической деятельности;
- содействуют развитию внешнеэкономических связей субъектов РФ, а также предприятий, учреждений, организаций и граждан;
- осуществляют валютный контроль.

Контрольные вопросы для проверки компетенций

1. Что понимается под государственным регулированием ВЭД?
2. Какова роль государственного регулирования ВЭД для экономики России?
3. Назовите функции государственного регулирования ВЭД.
4. Какие уровни (сферы) государственного регулирования ВЭД можете выделить?
5. Назовите структуру государственных органов и их функции в области регулирования внешнеэкономической деятельности в Российской Федерации.
6. Перечислите основные элементы таможенно-тарифной системы.
7. В чем сущность таможенно-тарифного регулирования ВЭД?
8. Назовите методы нетарифного регулирования ВЭД.
9. Выделите основные цели таможенного тарифа.
10. Дайте характеристику Таможенному кодексу ТС.

Тесты для проверки компетенций

1. Государственное регулирование ВЭД – это:

- а) комплекс мер, действий, применяемых государством для коррекций и установления основных экономических процессов;
- б) система типовых мер законодательного и контролирующего характера, осуществляемых правомочными государственными учреждениями в целях поддержания внешнеэкономического равновесия, стимулирования прогрессивных сдвигов в структуре экспорта и импорта, поощрения притока иностранного капитала.

2. К функциям государственного регулирования ВЭД относятся:

- а) системообразующие;
- б) системозаменяющие;
- в) системоизолирующие;
- г) системоутверждающие;
- д) системовоспроизводящие.

3. В структуру государственных органов и их функций в области регулирования внешнеэкономической деятельности в Российской Федерации не входит:

- а) Федеральная налоговая служба;
- б) Министерство экономического развития и торговли РФ;
- в) Федеральная миграционная служба;
- г) Центральный банк РФ.

4. Определите функцию Федеральной антимонопольной службы в области регулирования внешнеэкономической деятельности в Российской Федерации:

а) контролирует соблюдение законодательства РФ о налогах и сборах, производство и оборот этилового спирта, спиртосодержащей, алкогольной и табачной продукции, а также соблюдение валютного законодательства РФ в пределах своей компетенции;

б) взимает все виды таможенных пошлин и сборов, контролирует правильность исчисления и своевременность уплаты указанных пошлин, налогов и сборов, проводит мероприятия по их принудительному взысканию, осуществляет таможенное оформление и таможенный контроль;

в) контролирует соблюдение коммерческими и некоммерческими организациями, федеральными органами исполнительной власти, органами исполнительной власти субъектов РФ и органами местного самоуправления антимонопольного законодательства.

5. Определите роль Министерства финансов РФ в области регулирования внешнеэкономической деятельности в Российской Федерации:

а) проводит единую финансовую, бюджетную, налоговую и валютную политику;

б) координирует и регулирует ВЭД как часть общих отношений с иностранными государствами;

в) обеспечивает регулирование денежного обращения, денежно-кредитной политики страны, обеспечивает устойчивость рубля, защищает интересы вкладчиков, банков, осуществляет операции по ВЭД.

6. Какую роль в развитии ВЭД играют общественные организации:

- а) среди них одно из ведущих мест занимают торговые палаты;
- б) в развитии ВЭД общественные организации не играют никакой роли;
- в) среди них одно из ведущих мест занимает всемирная торговая организация.

7. К основным задачам торгово-промышленных палат относятся (несколько вариантов ответа):

- а) предоставление и защита прав и интересов российских организаций и предпринимателей по вопросам, связанным с осуществлением хозяйственной деятельности, в том числе и за границей;
- б) либерализация международной торговли, обеспечение ее справедливости и предсказуемости;
- в) работа в сфере управления инвестиционными, коммерческими и иными предпринимательскими рисками;
- г) разработка и внедрение новых торговых соглашений.

8. Государственное регулирование внешнеторговой деятельности осуществляется посредством:

- а) таможенно-тарифного регулирования;
- б) нетарифного регулирования;
- в) мер экономического и административного характера;
- г) все ответы верны;
- д) верно А и Б.

9. Таможенный тариф РФ – это:

- а) свод ставок таможенных пошлин, применяемых к товарам, перемещаемым через таможенную границу РФ и систематизированным в соответствии с Товарной номенклатурой внешнеэкономической деятельности;
- б) систематизированный перечень товаров, подлежащих таможенному обложению при ввозе их на таможенную территорию данной страны или при вывозе из нее.

10. Основными целями таможенного тарифа являются:

- а) рационализация товарной структуры ввоза товаров в РФ;
- б) поддержание рационального соотношения вывоза и ввоза товаров, валютных доходов и расходов на территории РФ;
- в) создание условий для прогрессивных изменений в структуре производства и потребления товаров в России;
- г) защита национальной экономики от неблагоприятного воздействия иностранной конкуренции;
- д) обеспечение условий для эффективной интеграции Российской Федерации в мировую экономику;
- е) все ответы верны.

11. Укажите правильное утверждение: «Таможенные органы Российской Федерации»:

- а) включены в утвержденную Указом Президента РФ Структуру федеральных органов исполнительной власти;
- б) включены в утвержденную Указом Президента РФ Структуру федеральных органов законодательной власти;
- в) включены в утвержденную Указом Президента РФ Структуру правоохранительных органов.

12. Что из перечисленного является мезоуровнем сферы регулирования ВЭД:

- а) федеральный уровень;
- б) региональный уровень;
- в) уровень организаций?

13. Что не относится к целям таможенного тарифа:

- а) рационализация товарной структуры ввоза товаров в РФ;
- б) нерациональное соотношение вывоза и ввоза товаров, валютных доходов и расходов на территории РФ;
- в) создание условий для прогрессивных изменений в структуре производства и потребления товаров в России;
- г) защита национальной экономики от неблагоприятного воздействия иностранной конкуренции?

Тема 2.2. Таможенные платежи

План

1. Общие положения о таможенных платежах.
2. Таможенная пошлина.
3. Виды таможенных пошлин.

1. Общие положения о таможенных платежах

При перемещении товаров через таможенную границу они подлежат декларированию таможенным органам. Декларирование товаров может производиться путем заявления в таможенной декларации самим декларантом либо таможенным брокером (представителем), причем перечень сведений, подлежащих указанию в таможенной декларации, ограничивается только теми сведениями, которые необходимы для целей исчисления и взимания таможенных платежей, формирования таможенной статистики и применения таможенного законодательства РФ.

Помимо оформления и декларирования обязательным условием для перемещения товаров через таможенную границу, является уплата таможенных платежей.

Основные положения, касающиеся уплаты таможенных платежей содержатся в ТК ТС и ФЗ «О таможенном регулировании».

Плательщиками таможенных пошлин, налогов являются декларант или иные лица, на которых возложена эта обязанность.

Сроки уплаты таможенных пошлин, налогов устанавливаются в соответствии с Таможенным кодексом Таможенного союза.

ТК ТС предусматривает закрытый перечень таможенных платежей. К ним отнесены:

- 1) таможенная пошлина (ввозная и вывозная);
- 2) налог на добавленную стоимость;
- 3) акцизы;
- 4) таможенные сборы.

Под льготами по уплате таможенных платежей понимаются:

- 1) тарифные преференции;
- 2) тарифные льготы (льготы по уплате таможенных пошлин);
- 3) льготы по уплате налогов;
- 4) льготы по уплате таможенных сборов.

Объектом обложения таможенными пошлинами, налогами являются товары, перемещаемые через таможенную границу.

Базой для исчисления таможенных пошлин в зависимости от вида товаров и применяемых видов ставок является таможенная стоимость товаров и (или) их физическая характеристика в натуральном выражении (количество, масса с учетом его первичной упаковки, которая неотделима от товара до его потребления и в которой товар представляется для розничной продажи, объем или иная характеристика).

Таможенные пошлины, налоги исчисляются плательщиками таможенных пошлин, налогов самостоятельно, за исключением случаев, предусмотренных ТК ТС и (или) международными договорами государств-членов Таможенного союза.

Авансовыми платежами признаются денежные средства (деньги), внесенные в счет уплаты предстоящих вывозных таможенных пошлин, налогов, таможенных сборов и не идентифицированные плательщиком в разрезе конкретных видов и сумм вывозных таможенных пошлин, налогов, таможенных сборов в отношении конкретных товаров.

Денежные средства (деньги), уплаченные в качестве авансовых платежей, являются имуществом лица, внесшего авансовые платежи, и не могут рассматриваться в качестве таможенных платежей либо денежных средств (денег), внесенных в качестве обеспечения уплаты таможенных пошлин, налогов, до тех пор, пока лицо не сделает распоряжение об этом таможенному органу либо таможенный орган не обратит взыскание на авансовые платежи.

Исполнение обязанности по уплате таможенных пошлин, налогов обеспечивается в следующих случаях:

1) перевозки товаров в соответствии с таможенной процедурой таможенного транзита;

2) изменения сроков уплаты таможенных пошлин, налогов, если это предусмотрено международными договорами и (или) законодательством государств-членов Таможенного союза;

3) помещения товаров под таможенную процедуру переработки товаров вне таможенной территории;

4) при выпуске товаров в соответствии со ст. 198 ТК ТС (выпуск товаров при необходимости исследования документов, проб и образцов товаров либо получения заключения эксперта);

5) иных случаях, предусмотренных ТК ТС, международными договорами и (или) законодательством государств-членов Таможенного союза.

Обеспечение уплаты таможенных пошлин, налогов не предоставляется:

1) если сумма подлежащих уплате таможенных пошлин, налогов и процентов не превышает сумму, эквивалентную 500 (пятистам) евро по курсу валют, устанавливаемому в соответствии с законодательством государства-члена Таможенного союза, в котором подлежат уплате таможенные пошлины, налоги, действующему на день регистрации таможенной декларации, а если таможенная декларация не представляется – на день принятия решения о непредоставлении обеспечения;

2) в иных случаях, предусмотренных настоящим Кодексом и (или) законодательством государств-членов Таможенного союза.

2. Таможенная пошлина

Таможенная пошлина – обязательный платеж в федеральный бюджет, взимаемый таможенными органами при ввозе товаров на таможенную территорию Российской Федерации или вывозе товаров с этой территории, а также в иных случаях, установленных таможенным законодательством Российской Федерации, в целях таможенно-тарифного регулирования внешнеторговой деятельности в экономических интересах Российской Федерации.

В соответствии со ст. 324 Таможенного кодекса РФ таможенные пошлины исчисляются декларантом или иными лицами, ответственными за уплату таможенных пошлин, налогов, самостоятельно.

Таможенная пошлина определяется как произведение таможенной стоимости и ставки таможенной пошлины.

Ставки таможенных пошлин устанавливаются Правительством РФ в соответствии с положениями Закона РФ «О таможенном тарифе». Они являются едиными и не подлежат изменению в зависимости от лиц, перемещающих товары через таможенную границу РФ, видов сделок и других факторов, за исключением случаев, предусмотренных Законом «О таможенном тарифе».

На территории РФ действует Таможенный тариф РФ – свод ставок таможенных пошлин (таможенного тарифа), применяемых к товарам, перемещаемым через таможенную границу РФ (как ввозимым, так и вывозимым) и систематизированным в соответствии с Товарной номенклатурой внешнеэкономической деятельности (ТН ВЭД России). В настоящее время Таможенный тариф РФ не является единым документом, а представляет собой, по существу, группу разрозненных нормативных документов, регламентирующих во-

прос применения таможенных пошлин при перемещении товаров через таможенную границу РФ.

Ставки таможенных пошлин применяются на день принятия таможенной декларации таможенным органом, если иное не установлено нормативными актами ГТК России.

В Российской Федерации применяются следующие виды ставок пошлин:

- адвалорные, начисляемые в процентах к таможенной стоимости облагаемых товаров;
- специфические, начисляемые в установленном размере за единицу облагаемых товаров;
- комбинированные, сочетающие оба названных вида таможенного обложения.

В настоящее время таможенный тариф содержит два вида комбинированных ставок:

- ставка 1 в процентах, но не менее ставки 2 в евро за количество товара (т.е. применяется та ставка, которая дает в результате больший размер таможенной пошлины);
- ставка 1 в процентах плюс ставка 2 в евро за количество товара.

Ставки таможенных пошлин применяются дифференцированно. В зависимости от страны происхождения товаров могут быть применены следующие ставки таможенных пошлин:

- а) базовые;
- б) преференциальные;
- в) максимальные.

Базовые ставки таможенных пошлин закреплены в Таможенном тарифе РФ. Под базовыми ставками понимаются ставки таможенных пошлин на товары, происходящие из государств, которым РФ предоставляет в торгово-политических отношениях режим наиболее благоприятствуемой нации. Поскольку РФ не является участницей Генерального соглашения о тарифах и торговле (ГАТТ), режим наиболее благоприятствуемой нации в торгово-политических отношениях с зарубежными странами устанавливается, как правило, двусторонними международными договорами и соглашениями. Таким образом, базовая ставка равна 100 % ставки таможенной пошлины, определенной Правительством РФ.

Преференциальные ставки таможенных пошлин являются льготными ставками, входящими в национальную систему преференций РФ. Размер преференциальных ставок в настоящее время

составляет 75 % от базовых ставок таможенных пошлин. Указанные льготные ставки применяются в отношении товаров, происходящих из развивающихся стран-пользователей национальной системой преференций РФ.

Максимальные ставки таможенных пошлин представляют собой увеличенные вдвое базовые ставки. Они применяются при исчислении таможенной пошлины в отношении товаров:

- не входящих в перечень стран-пользователей национальной схемой преференций РФ, а также стран, в торгово-политических отношениях с которыми РФ предоставляет режим наиболее благоприятствуемой нации;

- страна происхождения которых на момент таможенного оформления не установлена.

3. Виды таможенных пошлин

Таможенные пошлины бывают двух видов: сезонные и особые.

Сезонные пошлины устанавливаются для оперативного регулирования ввоза и вывоза товаров Правительством РФ. Срок действия сезонных пошлин не может превышать шести месяцев в году.

Сезонные пошлины появились в российском таможенном законодательстве еще в 1991 г. и применяются, как правило, в отношении сельскохозяйственных продуктов и ряда других товаров. Они связаны с сезонными ценами на некоторую продукцию сельского хозяйства (овощи, фрукты, картофель), циклически меняющимися по временам года. В период действия сезонных пошлин ставки обычных таможенных пошлин по данным товарным позициям не применяются.

В целях защиты экономических интересов Российской Федерации к ввозимым товарам могут временно применяться особые виды пошлин: специальные, антидемпинговые и компенсационные.

Закон РФ от 21.05.93 № 5003-1 «О таможенном тарифе» определяет эти пошлины как установленные на определенный срок и применяемые в целях защиты экономических интересов Российской Федерации.

В условиях критического положения в отрасли российской экономики, если задержка с применением специальной защитной меры причинила бы серьезный ущерб отрасли российской экономики, который трудно будет устранить впоследствии, Правительством Российской Федерации принимается решение о применении специальной защитной меры посредством введения предварительной специальной пошлины. Срок действия предварительной специальной пошлины не должен превышать двухсот дней.

Специальные пошлины применяются:

- в качестве защитной меры, если товары ввозятся в количествах и на условиях, наносящих или угрожающих нанесением ущерба отечественным производителям;
- как ответная мера на дискриминационные и иные действия, ущемляющие интересы Российской Федерации, со стороны других государств или их союзов.

Срок действия специальной пошлины не должен превышать срок, необходимый для устранения существенного ущерба отрасли российской экономики или для предотвращения угрозы его причинения и адаптации данной отрасли к условиям конкуренции. При этом он не может быть более четырех лет. Срок действия специальной пошлины может быть продлен Правительством РФ по результатам повторного расследования. Законодательством установлено, что максимальный общий срок действия специальной пошлины не должен превышать восьми лет.

Антидемпинговые пошлины применяются в случаях ввоза на таможенную территорию Российской Федерации товаров по цене более низкой, чем их нормальная стоимость в стране вывоза в момент этого ввоза, что наносит или угрожает нанести материальный ущерб отечественным производителям подобных товаров либо препятствует организации или расширению производства подобных товаров в Российской Федерации.

Применение антидемпинговых пошлин обусловлено тремя обстоятельствами:

- фактом ввоза товаров на российскую таможенную территорию по цене более низкой, чем их нормальная цена, сложившаяся на момент ввоза товаров в стране экспорта;
- наличием материального ущерба или угрозы его нанесения;
- причинно-следственной связью между ввозом таких товаров, с одной стороны, и нанесением (угрозой нанесения) материального ущерба отечественным производителям подобных товаров либо препятствием организации или расширению производства таких товаров в Российской Федерации – с другой.

Одно из ключевых понятий в антидемпинговом законодательстве – нормальная стоимость товара. В ст. 2 Закона № 63-ФЗ она определяется как цена аналогичного или непосредственно конкурирующего товара в государстве производителя или экспортера (союзе иностранных государств) при обычном ходе торговли таким товаром, т.е. при купле-продаже товара на внутреннем рынке го-

сударства-производителя или экспортера по цене, складывающейся из его средневзвешенной себестоимости и средней нормы прибыли.

Срок действия антидемпинговой пошлины не должен превышать пяти лет со дня ее введения или со дня последнего пересмотра ставки такой пошлины в результате повторного антидемпингового расследования. Согласно законодательству ставка антидемпинговой пошлины не должна превышать размер демпинговой маржи. Если будет установлено, что существенный ущерб отрасли российской экономики не причинен или демпинговая маржа не превышает 2 % либо объем демпингового импорта товара из соответствующего государства не превышает 3 % объема импорта данного товара, антидемпинговая пошлина не вводится.

Компенсационные пошлины применяются при ввозе на таможенную территорию Российской Федерации товаров, при производстве или вывозе которых прямо или косвенно использовались субсидии иностранного государства, если такой ввоз наносит или угрожает нанести материальный ущерб отечественным производителям подобных товаров либо препятствует организации или расширению производства таких товаров в Российской Федерации.

Субсидия иностранного государства (союза иностранных государств) – это финансовая поддержка, несущая в себе преимущества посредством:

- прямого перевода денежных средств;
- полного или частичного освобождения от налогов либо возврата налогов при экспорте товаров в размерах, не превышающих суммы уплаченных сборов или налогов;
- аннулирования долга или предоставления кредита в целях оказания помощи в оплате такого долга;
- льготного или безвозмездного предоставления энергии, материалов, компонентов, полуфабрикатов, услуг, за исключением товаров и услуг, предназначенных для поддержания и развития общей инфраструктуры, т.е. инфраструктуры, не связанной только с конкретным производителем и (или) экспортером;
- льготного приобретения товаров;
- договора с частной организацией об осуществлении одной или нескольких перечисленных выше мер поддержки, а также любой поддержки цен или доходов, если таковая ведет к получению дополнительных доходов.

Однако не каждая субсидия является основанием для применения компенсационных мер, а лишь отвечает одновременно ряду требований, установленных в п. 2 ст. 12 Закона 63-ФЗ.

Для этого она должна быть специфической субсидией и ее размер должен превышать 5 % стоимости товара. Кроме того, такая субсидия направляется на возмещение расходов производителя или экспортера на основную деятельность и выдается многократно.

Под специфической субсидией понимается субсидия, доступ к которой ограничен и которая предоставляется конкретному производителю и (или) экспортеру, конкретному союзу производителей или конкретной отрасли экономики либо направлена на стимулирование экспорта товара или на замещение импорта товара.

Применение компенсационной пошлины продолжается до тех пор, пока действует соответствующая субсидия. Однако срок действия компенсационной пошлины не должен превышать пяти лет со дня ее введения или последнего пересмотра ставки пошлины в результате повторного расследования.

Законодательство допускает возможность прекращения взимания компенсационной пошлины, если иностранный производитель (экспортер) примет на себя обязательство о повышении экспортной цены товара в размере субсидии.

Ставка компенсационной пошлины не должна превышать размер установленной иностранным государством субсидии в расчете на единицу соответствующего товара при импорте его в РФ, что установлено п. 3 ст. 14 Закона № 63-ФЗ.

Контрольные вопросы для проверки компетенций

1. Какими законодательными актами устанавливаются таможенные платежи?
2. Что является основой исчисления таможенных платежей?
3. Каких два вида комбинированных ставок содержит таможенный тариф?
4. В какой валюте рассчитываются таможенные платежи?
5. Как рассчитывается НДС в отношении ввозимых на таможенную территорию Российской Федерации товаров?
6. Кем исчисляются таможенные платежи?
7. Как определяется таможенная стоимость?
8. Что понимается под таможенной пошлиной?
9. В каких случаях не предоставляется обеспечение уплаты таможенных пошлин, налогов?
10. Какие виды ставок пошлин в Российской Федерации применяются?

11. В отношении каких товаров при исчислении таможенной пошлины применяются максимальные ставки?
12. Назовите виды таможенных пошлин.
13. Когда применяются специальные пошлины?

Тесты для проверки компетенций

1. Что такое таможенные платежи:

- а) пошлины, налоги и сборы, взимаемые таможенными органами РФ при перемещении товаров и транспортных средств через таможенную границу РФ;
- б) пошлины, налоги, сборы, проценты и штрафы, обязанность взимания которых возложена на таможенные органы;
- в) пошлины, налоги и сборы, обязанность взимания (контроля, взыскания) которых возложена на таможенные органы?

2. Кем устанавливаются виды ставок таможенных пошлин:

- а) Правительством РФ;
- б) Федеральным собранием РФ;
- в) Министерством финансов РФ совместно с Минэкономразвития РФ?

3. Как принято называть размеры ставок таможенных пошлин, предусмотренные таможенным тарифом:

- а) базовые;
- б) предельные;
- в) фиксированные?

4. В какой валюте уплачиваются таможенные платежи:

- а) в валюте РФ либо иностранной валюте;
- б) только в валюте РФ;
- в) в валюте РФ либо иностранной валюте, курс которой котируется ЦБ РФ?

5. Какие сроки предусмотрены для уплаты таможенных платежей в отношении товаров, таможенное оформление которых не завершено:

- а) в течение 15 дней с момента представления ввезенных товаров таможенному органу в месте декларирования или не позднее дня подачи таможенной декларации на вывозимые товары;

б) до принятия или одновременно с принятием таможенной декларации на ввозимые или вывозимые товары;

в) до истечения срока подачи таможенной декларации, установленного таможенным органом?

6. Согласно п.2 ст.12 Закону 63-ФЗ какой размер специфической субсидии должен превышать стоимость товара:

а) 5 %;

б) 10 %;

в) 15 %?

7. Неуплата каких из ниже перечисленных видов таможенных платежей является основанием для отказа в принятии таможенным органом таможенной декларации:

а) таможенных пошлин, НДС и акцизов;

б) любых таможенных платежей, которые подлежат уплате в отношении декларируемых товаров;

в) таможенных сборов за таможенное оформление?

8. Выберите платежи, относящиеся к таможенным платежам согласно ТК ТС:

а) ввозная и вывозная таможенная пошлина, таможенные сборы, НДС, акцизы;

б) антидемпинговая таможенная пошлина, штрафы;

в) проценты, пени.

9. Взимается ли таможенный сбор за таможенное оформление транспортных средств:

а) нет, сбор взимается только за оформление товаров;

б) взимается при декларировании транспортных средств;

в) взимается в местах прибытия транспортных средств на таможенную территорию РФ либо в местах их убытия за пределы РФ.

10. Предусмотрены ли случаи взимания таможенного сбора за таможенное оформление в двойном размере:

а) предусмотрены только при таможенном оформлении товаров вне мест расположения таможенных органов (их структурных подразделений);

б) предусмотрены только при таможенном оформлении товаров вне времени работы таможенного органа;

в) сбор за таможенное оформление товаров в двойном размере не взимается.

11. С какого момента возникает обязанность по уплате таможенных пошлин при вывозе товаров:

- а) с момента представления таможенному органу товара в месте его убытия за пределы таможенной территории;
- б) с момента подачи таможенной декларации или совершения действий; непосредственно направленных на вывоз товаров с таможенной территории;
- в) с момента принятия таможенным органом декларации на вывозимые товары?

12. Существуют ли сроки давности для взыскания неуплаченных сумм таможенных пошлин, налогов:

- а) сроков давности не существует;
- б) 1 год со дня истечения срока уплаты либо 3 года со дня наступления события, влекущего обязанность уплатить таможенные пошлины, налоги;
- в) 3 года со дня истечения срока уплаты либо 3 года со дня наступления события, влекущего обязанность уплатить таможенные пошлины, налоги.

13. Что понимается под недоимкой по таможенным платежам:

- а) сумма штрафа, подлежащая уплате за нарушение сроков уплаты таможенных пошлин, налогов;
- б) сумма таможенных пошлин, налогов, не уплаченная в установленный срок;
- в) сумма таможенных пошлин, налогов, сборов, процентов и пени, не уплаченная в установленный срок?

14. Какие таможенные платежи в Российской Федерации запрещено устанавливать в фискальных целях:

- а) ввозная таможенная пошлина;
- б) вывозная таможенная пошлина;
- в) таможенные сборы?

15. Налоговой базой для целей исчисления таможенных пошлин, налогов является:

- а) таможенная стоимость товаров;
- б) количество товаров;
- в) таможенная стоимость товаров и (или) их количество.

16. Адвалорные ставки таможенных пошлин:

- а) начисляются в процентах к таможенной стоимости облагаемого товара;
- б) начисляются в установленном размере за единицу товара;
- в) начисляются в процентах к фактурной стоимости облагаемого товара.

17. Под льготами по уплате таможенных платежей понимаются:

- а) налог на добавленную стоимость, льготы по уплате таможенных сборов, тарифные льготы, тарифные преференции;
- б) льготы по уплате налогов, льготы по уплате таможенных сборов, тарифные льготы, тарифные преференции;
- в) льготы по уплате налогов, акцизы, тарифные льготы, тарифные преференции.

18. Что такое таможенная пошлина:

- а) разновидность таможенных льгот, применяемых в виде возврата ранее уплаченных пошлин, освобождения от оплаты пошлины, снижения ставок пошлин, установления тарифных квот на преференциальный ввоз (вывоз) товара;
- б) косвенный общегосударственный налог, устанавливаемый преимущественно на предметы массового потребления (табак, вино и др.) внутри страны в отличие от таможенных платежей, несущих ту же функцию, но на товары, доставляемые из-за границы;
- в) обязательный платеж в федеральный бюджет, взимаемый таможенными органами при ввозе товаров на таможенную территорию РФ или вывозе товаров с этой территории, а также в иных случаях, установленных таможенным законодательством РФ, в целях таможенно-тарифного регулирования внешнеторговой деятельности в экономических интересах РФ?

19. Как определяется таможенная пошлина:

- а) произведение таможенной стоимости и тарифной преференции;
- б) произведение таможенной стоимости и ставки таможенной пошлины;
- в) произведение таможенных сборов и ставки таможенной пошлины?

20. Размер преференциальных ставок в настоящее время составляет:

- а) 75 % от базовых ставок таможенных пошлин;
- б) 65 % от базовых ставок таможенных пошлин.

Тема 2.3. Таможенная стоимость и методы ее оценки

План

- 1. Основные вопросы определения таможенной стоимости.*
- 2. Методы определения таможенной стоимости.*
- 3. Контроль таможенной стоимости.*

1. Основные вопросы определения таможенной стоимости

Таможенная стоимость – это стоимость товаров, определяемая для таможенных целей. Определение таможенной стоимости товаров – очень важный вопрос для многих участников ВЭД, ведь именно от нее зависят размер таможенных пошлин и налогов, которые подлежат уплате в бюджет, цены на импортные и экспортные товары.

Вопросы формирования таможенной стоимости регламентированы:

- Таможенным кодексом Таможенного союза;
- ФЗ «О таможенном регулировании»;
- Законом РФ от 21 мая 1993 г. № 5003-І «О таможенном тарифе»;
- Соглашением об определении таможенной стоимости товаров, перемещаемых через таможенную границу Таможенного союза (Москва, 25 января 2008 г.);
- Решением Комиссии Таможенного союза от 20 сентября 2010 г. № 376 «О порядках декларирования, контроля и корректировки таможенной стоимости товаров» (с изменениями от 23 сентября 2011 г.).

В целях совершенствования таможенного регулирования, усиления администрирования вопросов определения таможенной стоимости в текст закона, содержащего основные положения по определению таможенной стоимости (Закон «О таможенном тарифе»), были внесены существенные коррективы. В международной торговой практике приветствуется единообразие методик для определения таможенной стоимости ввозимых товаров. Приведение Закона о таможенном тарифе в соответствие с требованиями ст. VII «Оценка товара для таможенных целей» Генерального соглашения по тарифам и торговле 1994 г. (ГАТТ) является одним из условий присоединения России к Всемирной торговой организации.

Таможенная стоимость, по сути, являясь налоговой базой, влияет на объемы таможенных платежей, а также на уровень импортных цен на внутреннем рынке РФ, поэтому от правильности определения ее величины зависит поступление в федеральный бюджет полных сумм таможенных платежей и эффективность таможенного регулирования.

Таможенная стоимость и сведения, относимые к ее определению, должны быть основаны на количественно определяемой и документально подтвержденной достоверной информации. Таможенные органы вправе проверить подлинность документов и достоверность содержащихся в них сведений.

Процедура таможенной оценки должна быть универсальной и применяться вне зависимости от источников поставки товаров, а также не должна использоваться для борьбы с демпингом.

Таможенная стоимость выполняет ряд функций:

- основа для исчисления адвалорных платежей;
- основа для исчисления акцизов;
- основа для исчисления в установленном порядке НДС;
- основа для исчисления сборов за таможенное оформление;
- используется в целях валютного контроля;
- используется для целей таможенной статистики;
- используется для применения нетарифных мер регулирования ВЭД;
- используется при проверке обоснованности цены при бартерных сделках.

Положения по определению таможенной стоимости применяются к товарам, фактически пересекшим границу РФ или заявленным к ввозу при предварительном декларировании, а также при первом их помещении под соответствующую таможенную процедуру. При изменении таможенной процедуры применяется ранее определенная таможенная стоимость на день принятия таможенной декларации, если иное не установлено законодательством.

Если в Таможенном кодексе Таможенного союза (ТК ТС) нет специальной оговорки по определению таможенной стоимости товаров при изменении или завершении таможенного режима, применяется общее правило независимо от времени нахождения товара на территории России. Заявление таможенной стоимости ввозимых товаров и контроль производятся в соответствии с ТК ТС.

2. Методы определения таможенной стоимости

Методология таможенной оценки основывается на принципах, установленных нормами международного права и общеприня-

той мировой практикой. В соответствии со ст. 12 Закона о таможенном тарифе таможенная стоимость товаров, ввозимых на таможенную территорию РФ, определяется путем применения одного из следующих шести методов определения таможенной стоимости товаров:

- 1) по стоимости сделки с ввозимыми товарами;
- 2) по стоимости сделки с идентичными товарами;
- 3) по стоимости сделки с однородными товарами;
- 4) вычитания;
- 5) сложения;
- 6) резервным.

Основным является метод по стоимости сделки с ввозимыми товарами (в России с его помощью оформляется свыше 93 % деклараций). Если основной метод применить не удастся, используется последовательно каждый из перечисленных. При этом каждый последующий метод применяется, если таможенная стоимость не может быть определена путем использования предыдущего. Методы вычитания и сложения стоимости могут применяться в любой последовательности по выбору декларанта. Обратный порядок применения методов вычитания и сложения декларант указывает в заявлении.

Метод по стоимости сделки с ввозимыми товарами

В основе таможенной стоимости ввозимых на таможенную территорию РФ товаров является стоимость сделки. В цену сделки включаются все прямые или косвенные платежи непосредственно продавцу и (или) третьему лицу в пользу продавца за ввозимые товары.

Для определения таможенной стоимости ввозимых товаров к цене, фактически уплаченной или подлежащей уплате за эти товары, должны быть дополнительно начислены отдельные компоненты корректировки цены, которые ранее в нее не включались. Перечень дополнительных начислений к уплаченной цене является закрытым.

Первый компонент включает понесенные покупателем, но не включенные в цену расходы:

- на выплату вознаграждений агенту (посреднику), за исключением вознаграждений, уплачиваемых покупателем своему агенту (посреднику) за оказание услуг, связанных с покупкой товаров;
- тару, если для таможенных целей она рассматривается как единое целое с товарами;
- упаковку.

Второй компонент включает расходы:

- на доставку (транспортировку) товаров до места прибытия на таможенную территорию РФ;
- погрузку, выгрузку и проведение иных операций, связанных с перевозкой (транспортировкой) товаров до места прибытия в РФ;
- страхование.

Третий компонент – это соответствующая часть стоимости товаров и услуг, которые прямо или косвенно были предоставлены покупателем экспортеру бесплатно или по сниженной цене для использования в связи с производством или продажей на экспорт оцениваемых товаров. Сюда отнесены следующие товары и услуги:

- сырье, материалы, комплектующие изделия, являющиеся составной частью ввозимых товаров;
- инструменты, штампы, формы и другие предметы, использованные при производстве ввозимых товаров. При этом применяются два способа распределения их стоимости, согласно которым вся стоимость относится на таможенную стоимость:
 - первой партии товаров,
 - иного количества товаров, но не менее количества декларируемых;
- материалы, израсходованные при производстве ввозимых товаров;
- проектирование, разработки, инженерные и конструкторские работы, дизайн и т.п., необходимые для производства оцениваемых товаров, выполненные вне территории РФ.

Четвертый компонент – платежи за использование объектов интеллектуальной собственности, которые покупатель прямо или косвенно должен внести в качестве условия продажи оцениваемых товаров. Сюда не включаются платежи за право соответствующего воспроизведения объектов интеллектуальной собственности в РФ.

Пятый компонент включает часть дохода, причитающуюся продавцу прямо или косвенно в результате последующей перепродажи, распоряжения иным способом или использования товаров на территории РФ. Как правило, часть дохода, причитающаяся продавцу, оговаривается во внешнеторговом контракте. Например, если в контракте предусмотрено вознаграждение продавца в размере, равном 5 % прибыли, эта сумма включается в таможенную стоимость. При отсутствии данных о размере прибыли на момент таможенного оформления проводится независимая предварительная экспертная оценка величины прибыли.

Все дополнительные начисления к цене делаются на основании документально подтвержденных и количественно определяемых сведений по данным бухгалтерского учета покупателя. При отсутствии таких сведений метод 1 не применяется.

Цена сделки для определения таможенной стоимости может быть скорректирована и в сторону уменьшения, если отдельные расходы выделены из цены, фактически уплаченной или подлежащей уплате, заявлены и подтверждены декларантом документально. К ним можно отнести расходы:

- на строительство, возведение, сборку, монтаж и другие работы, производимые в РФ в отношении промышленных установок, машин и оборудования;
- по перевозке (транспортировке) оцениваемых товаров после их прибытия на территорию РФ;
- на уплату пошлин, налогов, сборов, взимаемых в РФ.

Расходы на страхование не вычитаются из цены сделки, поскольку зависят от стоимости товара, а не от дальности перевозок, кроме того, они не подразделяются на расходы «до места ввоза» и «после места ввоза».

Метод 1 определения таможенной стоимости применяется при следующих условиях:

1) если не существует ограничений в отношении прав покупателя на пользование и распоряжение товарами, за исключением ограничений, которые:

- установлены федеральными законами, указами и распоряжениями Президента РФ, постановлениями и распоряжениями Правительства РФ, а также нормативными правовыми актами федеральных органов исполнительной власти,
- определяют выбор региона, в который товары могут быть перепроданы,
- существенно не влияют на стоимость товаров;

2) продажа товаров или их цена не зависит от соблюдения условий или обязательств, влияние которых на стоимость товаров не может быть определено количественно. Например, по внешне-торговому контракту экспортер должен получить определенное количество готовых товаров взамен полуфабрикатов, которые подлежат таможенной оценке на территории РФ. Либо продавец в контракте фиксирует определенную цену товара при условии, что импортер дополнительно закупит другой товар, стоимость которого неизвестна;

3) продавцу прямо или косвенно не причитается часть дохода, полученного в результате последующей продажи товаров, распоряжения товарами иным способом или их использования (за исключением случаев, рассмотренных ранее);

4) покупатель и продавец – не взаимосвязанные лица (за исключением случаев, когда они являются взаимосвязанными лицами, но стоимость сделки приемлема для таможенных целей).

В качестве условий, при соблюдении одного из которых лица признаются взаимосвязанными, приведены следующие:

- одно из этих лиц является сотрудником или руководителем организации, созданной с участием другого лица;

- лица являются деловыми партнерами, т.е. связаны договорными отношениями, действуют в целях извлечения прибыли и совместно несут расходы и убытки в рамках совместной деятельности;

- лица являются работодателем и работником;

- одно из лиц прямо или косвенно владеет 5 % и более выпущенных в обращение голосующих акций обоих лиц, контролирует 5 % и более выпущенных в обращение голосующих акций обоих лиц или является номинальным держателем 5 % и более выпущенных в обращение голосующих акций обоих лиц;

- одно из лиц прямо или косвенно контролирует другое;

- оба лица прямо или косвенно контролируются третьим лицом;

- оба лица прямо или косвенно контролируют третье лицо;

- лица состоят в брачных отношениях, отношениях родства или свойства усыновителя или усыновленного, а также попечителя и опекаемого.

Взаимосвязанными не признаются лица, одно из которых является единственным дистрибьютором, единственным агентом другого лица или единственным пользователем по договору коммерческой концессии. Это дает возможность дистрибьюторам и агентам использовать метод 1, если данные лица не отвечают ни одному из перечисленных выше условий.

Сам по себе факт взаимосвязи между продавцом и покупателем не должен служить основанием для признания стоимости сделки неприемлемой для определения таможенной стоимости. Однако это требует проведения анализа обстоятельств, сопутствующих продаже товаров. Декларант должен путем сравнения доказать, что такая стоимость близка стоимости сделки при продаже идентичных или однородных товаров на экспорт в Россию покупателям, не яв-

ляющимся взаимосвязанными лицами с продавцом, либо таможенной стоимости идентичных (однородных) товаров, определяемой методом вычитания или сложения.

Кроме того, учитываются также сведения, представленные декларантом о различиях в коммерческих уровнях продажи (оптовые, розничные, иные), количестве товаров, расходах в случае отсутствия взаимосвязанности между покупателем и продавцом. Если взаимосвязанность не повлияла на стоимость сделки, товары оцениваются по методу 1.

Таким образом, для взаимосвязанных лиц установлен особый порядок применения таможенной стоимости, допускающий субъективность процедуры доказывания факта, что взаимосвязанность не повлияла на цену сделки, поскольку работник таможенного органа может посчитать доказательства недостаточными или недостоверными.

По стоимости сделки с идентичными товарами

Таможенной стоимостью оцениваемых товаров признается стоимость сделки с идентичными товарами.

Под идентичными товарами понимают товары, одинаковые во всех отношениях с оцениваемыми товарами, в том числе по физическим характеристикам, качеству, репутации. Незначительные различия во внешнем виде не могут служить причиной отказа в рассмотрении товаров как идентичных.

Товары не считаются идентичными по отношению к оцениваемым товарам, если они не произведены в той же стране, что и оцениваемые, а также если проектирование, опытно-конструкторская разработка и иные аналогичные работы, связанные с этими товарами, выполнены в России.

В соответствии с новым порядком к идентичным товарам могут быть также отнесены товары другого изготовителя при условии, что в РФ не выявлено товаров производителя, изготовившего оцениваемые товары.

Цена сделки с идентичными товарами принимается в качестве основы для определения таможенной стоимости, если эти товары проданы на экспорт и вывезены в Россию на том же коммерческом уровне, в сопоставимом с оцениваемыми товарами количестве, в соответствующий период времени.

Если таких продаж не было, используется стоимость сделки с идентичными товарами, проданными на ином коммерческом уровне и (или) в иных количествах. В этом случае стоимость сделки

корректируется с учетом соответствующих различий. Корректирующие данные должны быть точными и обоснованными.

При наличии более одной стоимости сделки с идентичными товарами для оценки таможенной стоимости принимается самая низкая из цен с учетом всех корректировок.

По стоимости сделки с однородными товарами

Таможенной стоимостью оцениваемых товаров признается стоимость сделки с однородными товарами.

Однородными признаются товары, не являющиеся идентичными, но имеющие схожие характеристики, состоящие из схожих компонентов, что позволяет им выполнять те же функции, что и оцениваемые товары, и быть коммерчески взаимозаменяемыми.

При определении однородности товара учитываются такие характеристики, как качество, репутация на рынке, наличие товарного знака.

Если товары имеют различные торговые марки, но одинаковые по качеству, соответствуют одним и тем же стандартам, пользуются одинаковой репутацией и выполняют одинаковые функции, их следует признать однородными.

В то же время товары не будут считаться однородными, если они не были произведены в той же стране, что и оцениваемые товары, либо их проектирование, дизайн и иные аналогичные работы выполнены в России.

Товары, изготовленные лицом, не являющимся производителем оцениваемых товаров, рассматриваются в качестве однородных лишь в случае невыявления товаров того же производителя на территории РФ.

При использовании метода 3 учитываются те же правила, что и при применении метода 2. Так, однородные товары должны быть проданы на экспорт и вывезены в Россию в тот же или соответствующий ему период времени, что и оцениваемые товары. Таможенная стоимость их корректируется на определенные расходы. При наличии более одной стоимости сделки с однородными товарами (с учетом корректировок) применяется самая низкая из цен.

Если использовать альтернативные методы невозможно, таможенная стоимость определяется расчетным путем с учетом основных ценообразующих элементов.

Метод вычитания

Этот метод применяется, если оцениваемые или идентичные либо однородные им товары продаются на внутреннем рынке в том

же состоянии, в котором они ввозятся на таможенную территорию РФ. За основу для определения таможенной стоимости принимается цена единицы товара, по которой указанные товары продаются на внутреннем рынке России в наибольшем совокупном количестве в тот же период времени или соответствующий ему. Другое требование, позволяющее применять этот метод, – покупатель не должен быть взаимосвязанным лицом с продавцом.

Таким образом, в основу метода 4 заложены последующие сделки купли-продажи ввезенного товара на внутреннем рынке страны-импортера.

Для таможенной оценки из цены импортируемого товара (идентичного или однородного), реализованного на внутреннем рынке, вычитаются следующие элементы:

- вознаграждения агенту (посреднику) либо надбавки к цене, заложенные в целях получения прибыли, покрытия коммерческих и управленческих расходов в связи с продажей в России товаров того же класса или вида, в том числе ввезенных из других стран;

- обычные расходы, понесенные в России на перевозку (транспортировку) и страхование;

- суммы таможенных пошлин, налогов, сборов, включая региональные и местные налоги и сборы.

Прибыль, а также коммерческие и управленческие расходы учитываются в целом на основе информации, представленной декларантом, при условии, что сведения сопоставимы со сведениями при продажах в России товаров того же класса или вида. Если сведения декларанта не сопоставимы с информацией, имеющейся в распоряжении таможенного органа, последний вправе самостоятельно определить сумму прибыли, коммерческих и управленческих расходов.

При отсутствии продаж оцениваемых, идентичных и однородных товаров на момент ввоза оцениваемых товаров в РФ таможенная стоимость определяется следующим образом.

За основу берется цена единицы товара, по которой соответственно оцениваемые, идентичные с оцениваемыми или однородные с оцениваемыми товары продаются в России при условии достаточного количества товаров для установления цены, соответствия товаров ввозимым, максимального приближения периода продаж к дате ввоза оцениваемых товаров (не позднее 90 дней после этой даты).

Допускается также использовать стоимость переработанного товара, если ни оцениваемые, ни идентичные, ни однородные товары не продаются в России в том же состоянии, в каком были ввезены. В этом случае по заявлению декларанта таможенная стоимость определяется на основе цены товара, продаваемого после соответствующей переработки (обработки) в наибольшем количестве и невзаимосвязанным лицам. Из цены вычитаются затраты на переработку и другие расходы (вознаграждения агенту, расходы на перевозку и т.д.). Добавленная в результате переработки стоимость вычитается на основе объективных и определенных количественно данных.

Метод 4 не применяется, если количество ввезенных товаров составляет незначительную долю в общем объеме реализуемых товаров на внутреннем рынке России и не может повлиять на их стоимость либо товары потеряли свои индивидуальные признаки в результате переработки. Исключение составляют случаи сохранения возможности точного определения величины добавленной стоимости.

Метод сложения

В основе определения таможенной стоимости по этому методу лежит расчетная стоимость товаров, в которую включены:

- расходы на изготовление или приобретение материалов, иные операции, связанные с производством ввозимых товаров (тару, упаковку, инструменты, штампы, проектирование, дизайн, художественное оформление и т.д.);
- прибыль, а также коммерческие и управленческие расходы, эквивалентные величине, обычно учитываемой при продажах товаров того же класса или вида, что и оцениваемые товары, которые производятся в стране экспорта для вывоза в РФ;
- расходы по перевозке (транспортировке) товаров до места ввоза в РФ, погрузке, выгрузке, проведению иных операций, связанных с перевозкой;
- расходы на страхование.

Расходы по изготовлению (приобретению) материалов, производству ввозимых товаров определяются на основании сведений, представленных производителем. Источник таких данных – коммерческие счета товаропроизводителя при условии их соответствия общепринятым принципам бухгалтерского учета и правилам бухгалтерского учета в стране-экспортере.

Расходы по проектированию, художественному оформлению, дизайну и т.д. учитываются в стоимости оцениваемых товаров в

размере, оплаченном производителем. Повторный учет одних и тех же данных недопустим.

Прибыль, коммерческие и управленческие расходы учитываются в целом и определяются на основе сведений, представленных производителем или от его имени (рис. 4).

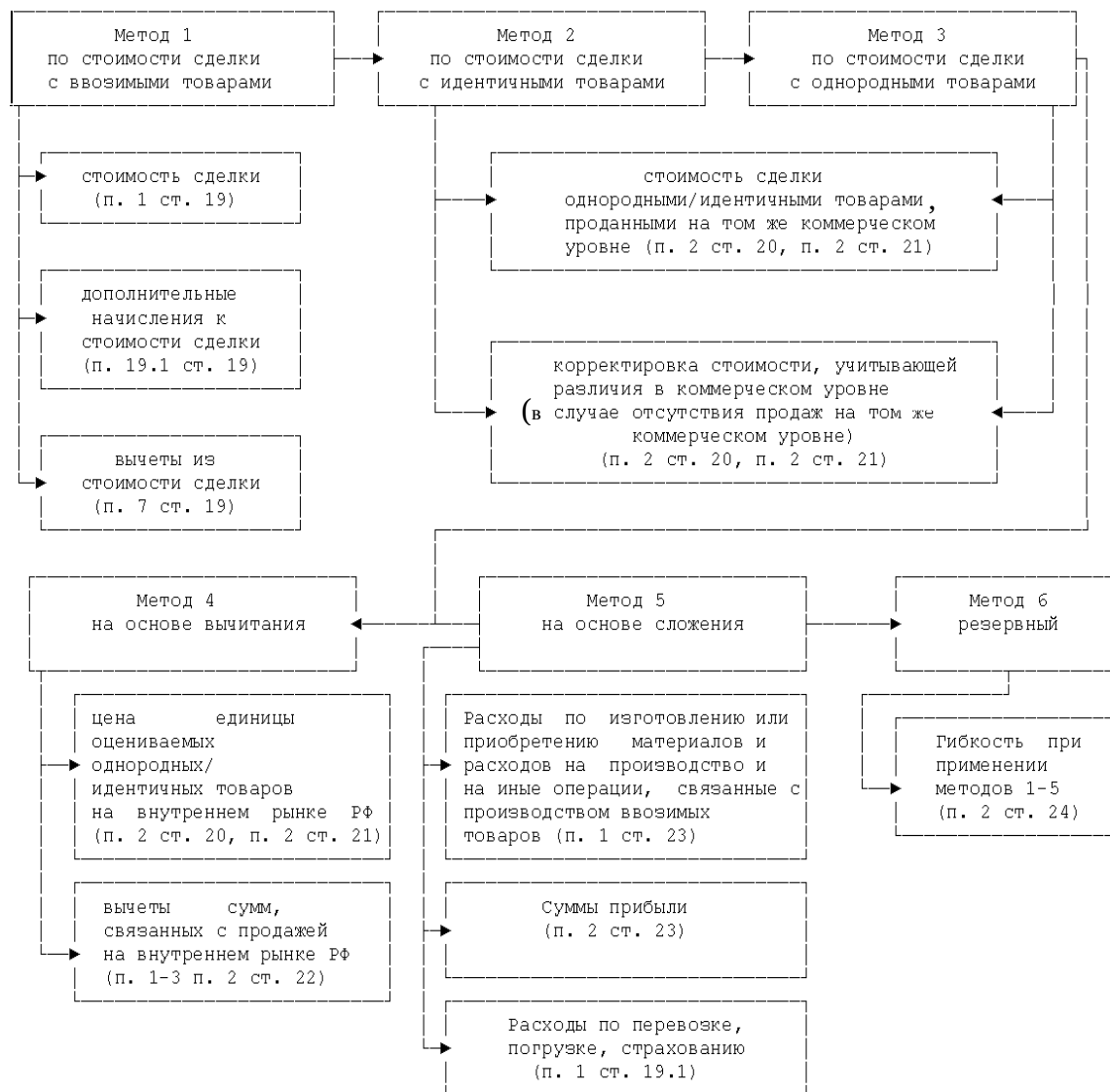


Рис. 4. Схема применения методов определения таможенной стоимости в РФ

Если эти сведения не соответствуют информации, имеющейся у таможенного органа по товарам одинакового класса или вида с оцениваемыми товарами, произведенными в стране экспорта для ввоза в Россию, то сумма прибыли и расходов (коммерческих, управленческих) рассчитывается по данным других источников.

В случае уточнения расчетной стоимости товара на основе информации таможенных органов последние обязаны по запросу

декларанта представить данные об источнике и механизме расчетов. Эту норму следует расценивать как дополнительную защиту интересов декларанта.

Следует отметить, что таможенные органы теперь не имеют права требовать от иностранных лиц документы, подтверждающие расчетную стоимость. Документы могут быть представлены только на добровольных началах. При этом представленная информация производителей может проверяться таможенными органами только в соответствии с международным законодательством и международными договорами России.

Резервный метод

Этот метод используется, когда невозможно применить все предыдущие методы. Мировая практика рассматривает метод 6 как гибкое использование всех пяти методов с соблюдением принципов таможенной оценки.

Метод 6 имеет следующие особенности:

- 1) за основу таможенной стоимости принимается:
 - стоимость сделки с идентичными или однородными товарами, произведенными в другой стране;
 - таможенная стоимость идентичных или однородных товаров, определяемая по методу вычитания или сложения.
- 2) при определении таможенной стоимости допускается:
 - разумное отклонение во времени ввоза идентичных, однородных и оцениваемых товаров при условии, что за основу таможенной стоимости принимается стоимость сделки с идентичными или однородными товарами;
 - отклонение во времени при продаже товаров на внутреннем рынке России при условии оценки таможенной стоимости на основе метода вычитания.

По сравнению с прежним порядком процедура применения резервного метода значительно упрощена.

Следует обратить внимание, что в качестве основы для определения таможенной стоимости по методу 6 не могут быть использованы:

- цена товара:
 - на внутреннем рынке страны-экспортера,
 - поставляемого из страны его вывоза в третьи страны,
 - произведенного в России и реализованного на ее внутреннем рынке,
 - предусматривающая принятие для таможенных целей наивысшей из двух альтернативных стоимостей;

– иные расходы, нежели расчетная стоимость, которая была определена для идентичных или однородных товаров при использовании метода сложения;

– произвольные или фиктивные стоимости;

– минимальные таможенные стоимости.

3. Контроль таможенной стоимости

Контроль заявления и определения таможенной стоимости является инструментом государственного регулирования внешне-экономических отношений и одним из приоритетных направлений таможенного дела в РФ. Система контроля таможенной стоимости является важной частью таможенного регулирования ВЭД. В настоящее время проблемы, связанные с таможенной стоимостью все чаще становятся в центре дискуссий. Особую актуальность вопрос контроля таможенной стоимости представляет в связи с тем, что в настоящее время для свободной торговли российских предприятий ускоряется таможенное оформление товаров и транспортных средств, однако нельзя допускать ослабления эффективности инструментов защиты РФ на внешнем рынке.

Под контролем таможенной стоимости понимается совокупность мер, принимаемых таможенными органами в целях обеспечения соблюдения таможенного законодательства РФ в части проверки достоверности заявленных сведений о таможенной стоимости, правильности применения избранного метода таможенной оценки и расчета таможенной стоимости товаров, перемещаемых через таможенную границу РФ.

Контроль таможенной стоимости товаров осуществляется таможенным органом в рамках проведения таможенного контроля как до, так и после выпуска товаров, в том числе с использованием системы управления рисками.

Порядок осуществления контроля таможенной стоимости товаров устанавливается решением Комиссии Таможенного союза.

При осуществлении контроля таможенной стоимости товаров может быть использована информация, имеющаяся в распоряжении таможенного органа, в частности:

– по сделкам с идентичными, однородными товарами, товарами того же класса или вида, ввозимыми при сопоставимых условиях, полученная в том числе с использованием программных средств таможенных органов (в частности, системы оперативного мониторинга таможенных деклараций);

– о биржевых торгах (котировках), ценах аукционов, а также из ценовых каталогов;

- полученная от государственных представительств (торговых представительств) государств-членов Таможенного союза за рубежом;
- полученная от государственных органов государств-членов Таможенного союза;
- полученная от предприятий и организаций, профессиональных объединений (ассоциаций), в том числе поставщиков, производителей оцениваемых, идентичных, однородных товаров, транспортных и страховых компаний (рис. 5).



Рис. 5. Механизм контроля таможенной стоимости товаров

Информация может быть получена таможенным органом любым не запрещенным законодательством государств-членов Таможенного союза способом, в том числе с использованием сети Интернет.

Для достижения объективности результатов контроля должна использоваться информация, которая имеет максимально возможный сопоставимый вид с условиями анализируемой сделки.

По результатам контрольных мероприятий уполномоченные должностные лица таможенных органов принимают одно из следующих решений:

- 1) о принятии заявленной таможенной стоимости;
- 2) о корректировке таможенной стоимости.

Решение о корректировке таможенной стоимости товаров принимается, если по результатам проведенного таможенного контроля обнаружено, что заявленная таможенная стоимость товаров является недостоверной, в том числе неправильно выбран метод определения таможенной стоимости товаров и (или) определена таможенная стоимость товаров.

В случае невозможности принятия решения в отношении заявленной декларантом таможенной стоимости товаров при обнаружении признаков, указывающих на то, что сведения о таможенной стоимости товаров могут являться недостоверными либо заявленные сведения должным образом не подтверждены, должностное лицо принимает решение о проведении дополнительной проверки.

При контроле правильности определения структуры заявленной таможенной стоимости проверяется включение всех компонентов, предусмотренных для данного метода оценки, а в случае заявления вычетов – их обоснованность. На данном этапе следует обратить внимание и на соблюдение базисных условий поставки «Инкотермс-2010», а именно, на момент перехода права собственности на импортируемые товары, т.е. на распределение транспортных расходов, страхование, наличие агента (посредника) и другое между продавцом и покупателем. Несоблюдение условий поставки может привести как к занижению, так и к завышению таможенной стоимости.

Документальное подтверждение заявленной таможенной стоимости и всех ее компонентов – важный этап контроля таможенной стоимости.

Контрольные вопросы для проверки компетенций

1. Что такое таможенная стоимость?
2. Вправе ли таможенные органы проверять подлинность документов и достоверность содержащихся в них сведений о таможенной стоимости?
3. Какой метод определения таможенной стоимости товаров является основным?
4. Какие товары признаются однородными?

5. К чему может привести несоблюдение условий поставки «Инкотермс-2010»?

6. В каких случаях не применяется метод вычитания?

7. Кем осуществляется контроль таможенной стоимости товаров?

8. Кем устанавливается порядок осуществления контроля таможенной стоимости товаров?

9. Могут ли методы сложения и вычитания стоимости применяться в любой последовательности?

10. Какие характеристики учитываются при определении однородности товара?

Тесты для проверки компетенций

1. Какую функцию таможенная стоимость не выполняет:

- а) основа для исчисления адвалорных платежей;
- б) основа для исчисления акцизов;
- в) основа для исчисления налога на прибыль;
- г) основа для исчисления сборов за таможенное оформление?

2. Какого метода определения таможенной стоимости товаров не существует:

- 1) по стоимости сделки с ввозимыми товарами;
- 2) по стоимости сделки с идентичными товарами;
- 3) рыночный метод;
- 4) метод вычитания;
- 5) резервный?

3. Какой метод определения таможенной стоимости товаров является основным:

- 1) по стоимости сделки с однородными товарами
- 2) по стоимости сделки с идентичными товарами;
- 3) по стоимости сделки с ввозимыми товарами;
- 4) рыночный метод;
- 5) метод вычитания;
- 6) резервный?

4. Что лежит в основе таможенной стоимости ввозимых на таможенную территорию РФ товаров:

- а) стоимость сопоставимых товаров;
- б) стоимость сделки;
- в) рыночная стоимость товаров на территории РФ?

5. Какие условия необходимо соблюдать при определении таможенной стоимости по сделке с ввозимыми товарами:

а) существуют ограничения в отношении прав покупателя на пользование и распоряжение товарами;

б) продажа товаров или их цена зависит от соблюдения условий или обязательств, влияние которых на стоимость товаров не может быть определено количественно;

в) продавцу прямо или косвенно причитается часть дохода, полученного в результате последующей продажи товаров, распоряжения товарами иным способом или их использования (за исключением случаев, рассмотренных ранее);

г) покупатель и продавец – не взаимосвязанные лица (за исключением случаев, когда они являются взаимосвязанными лицами, но стоимость сделки приемлема для таможенных целей).

6. Что понимается под идентичными товарами:

а) товары, одинаковые во всех отношениях с оцениваемыми товарами, в том числе по физическим характеристикам, качеству, репутации;

б) товары, одинаковые во внешнем виде;

в) взаимозаменяемые товары?

7. Товары не считаются идентичными по отношению к оцениваемым товарам:

а) если они не произведены в той же стране, что и оцениваемые;

б) если есть незначительные отличия во внешнем виде.

8. При наличии более одной стоимости сделки с идентичными товарами для оценки таможенной стоимости принимается:

а) самая высокая из цен;

б) самая низкая из цен с учетом всех корректировок.

9. Какие товары являются однородными товарами:

а) товары, не являющиеся идентичными, но имеющие схожие характеристики;

б) идентичные товары, что позволяет им выполнять те же функции?

Тема 2.4. Таможенные процедуры

План

- 1. Общие положения о таможенных процедурах.*
- 2. Виды таможенных процедур.*

1. Общие положения о таможенных процедурах

В соответствии с таможенным законодательством при ввозе товаров на таможенную территорию РФ и вывозе их с этой территории соответствующие лица (импортеры, экспортеры и т.д.) обязаны поместить их под одну из таможенных процедур, предусмотренных Таможенным кодексом ТС.

Товары, ввозимые в Российскую Федерацию, подлежат помещению под одну из таможенных процедур, за исключением товаров:

1) происходящих с таможенной территории Таможенного союза (территории государства-члена Таможенного союза);

2) выпущенных для свободного обращения на таможенной территории Таможенного союза. Выпущенными для свободного обращения на таможенной территории Таможенного союза считаются товары, в отношении которых уплачены ввозные таможенные пошлины по тем же ставкам, что и в Российской Федерации, и в отношении которых соблюдены те же запреты и ограничения, что и в Российской Федерации;

3) изготовленных из товаров, происходящих с территории Таможенного союза или выпущенных для свободного обращения на территориях государств-членов Таможенного союза.

Товары, вывозимые из Российской Федерации, подлежат помещению под одну из таможенных процедур, если товары предназначены к вывозу за пределы таможенной территории Таможенного союза.

Федеральный орган исполнительной власти, уполномоченный в области таможенного дела (ФТС России) определяет порядок осуществления таможенными органами действий, связанных с выдачей разрешений на помещение товаров под таможенные процедуры, формы таких разрешений, а также устанавливает порядок и технологии совершения таможенных операций в зависимости от категорий товаров, перемещаемых через таможенную границу Таможенного союза, видов транспорта, а также категорий лиц, перемещающих товары.

Таможенная процедура – это совокупность норм, определяющих для таможенных целей требования и условия пользования или распоряжения товарами на таможенной территории Таможенного союза или за ее пределами.

Предусматривая различные таможенные процедуры в зависимости от характера внешнеэкономических операций, целей и обстоятельств, при которых они осуществляются, закон таким образом дает возможность участникам внешнеэкономической деятельности выбирать наиболее отвечающие их интересам условия перемещения товаров через границу, а государству – осуществлять регулирование и контроль за этой деятельностью в целях защиты экономических интересов и безопасности страны.

Действующий ТК ТС содержит 17 таможенных процедур.

В целях таможенного регулирования в отношении товаров устанавливаются следующие виды таможенных процедур:

- выпуск для внутреннего потребления;
- экспорт;
- таможенный транзит;
- таможенный склад;
- переработка на таможенной территории;
- переработка вне таможенной территории;
- переработка для внутреннего потребления;
- временный ввоз (допуск);
- временный вывоз;
- реимпорт;
- реэкспорт;
- беспошлинная торговля;
- уничтожение;
- отказ в пользу государства;
- свободная таможенная зона;
- свободный склад;
- специальная таможенная процедура.

Общие требования и правила, установленные ТК РФ

1. Обязанность помещать товары, подлежащие перемещению через таможенную границу, под определенную таможенную процедуру, установлена императивной нормой и должна выполняться во всех без исключения случаях. Помещение под таможенную процедуру осуществляется с разрешения таможенного органа, выдаваемого в соответствии с правилами, предусмотренными ТК ТС.

2. Виды таможенных процедур определяются исключительно Таможенным кодексом ТС (ст. 202 ТК ТС). Иными правовыми актами (законодательными или подзаконными) их перечень не может быть изменен.

3. Согласно п. 2 ст. 203 ТК ТС лицо, намеренное осуществлять перемещение товаров через таможенную границу, вправе в любое время выбрать любой таможенный режим или изменить его на другой в соответствии с Кодексом.

4. Каждая процедура, как уже отмечалось, имеет особенности в применении (взимании) таможенных платежей. При этом для некоторых процедур характерно полное или частичное освобождение товаров от уплаты таможенных пошлин и других сборов (реимпорт, таможенный транзит, таможенный склад, временный ввоз и временный вывоз и др.), для других – уплата таможенных пошлин является одним из условий помещения товаров под данный таможенный режим (выпуск товаров для внутреннего потребления, экспорт).

5. Таможенный кодекс ТС ограничивает нахождение товаров под отдельными таможенными процедурами определенными сроками. Это может относиться к процедурам таможенного транзита, реимпорта, таможенного склада, переработки на таможенной территории, реэкспорта, временного ввоза и временного вывоза товаров, уничтожения и др.

6. Элементом любой таможенной процедуры является применение запретов и ограничений, установленных законодательством РФ о государственном регулировании внешнеторговой деятельности. Запреты и ограничения отличаются по своему характеру, единых критериев их разграничения нет. ТК ТС в этой части отсылает к законодательству РФ о государственном регулировании внешнеторговой деятельности. Но и в основном нормативном акте, применяемом в данной сфере, Федеральном законе от 8 декабря 2003 г. № 164-ФЗ «Об основах государственного регулирования внешнеторговой деятельности» их четкая классификация не проводится. Исходя из характера и содержания конкретных запретов и ограничений их можно подразделить на экономические и не носящие экономического характера. Необходимо при этом учитывать цели введения соответствующих ограничений и методы их осуществления.

В качестве метода государственного регулирования деятельности в области внешней торговли товарами в законе названо нетарифное регулирование, осуществляемое путем введения количественных ограничений и иных запретов и ограничений экономического характера.

Целью установления таких запретов могут служить защита внутреннего рынка, отраслей российской экономики и отдельных хозяйствующих субъектов РФ от неблагоприятного воздействия иностранной конкуренции, обеспечение условий для эффективной интеграции РФ в мировую экономику, защита внешнего финансового положения и поддержания платежного баланса РФ.

К методам, посредством которых осуществляются запреты и ограничения экономического характера, относятся лицензирование и квотирование ввоза и вывоза товаров, предоставление исключительного права на экспорт или импорт отдельных видов товаров, введение специальных защитных, антидемпинговых и компенсационных мер.

Лицензирование в сфере внешней торговли устанавливается в случаях введения временных количественных ограничений экспорта и импорта товаров, реализации разрешительного порядка экспорта или импорта отдельных видов товаров, которые могут оказать неблагоприятное воздействие на безопасность государства, жизнь или здоровье граждан, имущество физических или юридических лиц, государственное или муниципальное имущество, окружающую среду, жизнь или здоровье животных и растений.

Запреты и ограничения неэкономического характера вводятся для обеспечения безопасности и обороноспособности государства, охраны жизни и здоровья людей и окружающей среды, защиты прав потребителей и т.п. К ним относятся технические барьеры: подтверждение соответствия различным стандартам (техническим, фармакологическим, санитарным, ветеринарным, фитосанитарным и экологическим), опробование, клеймение и другие меры подобного характера, соблюдение разрешительного порядка перемещения через границу отдельных категорий товаров. Примером запрета, не носящего экономического характера, является запрет на ввоз печатной продукции, кино-, фото-, аудио- и видеоматериалов, направленных на пропаганду фашизма, возбуждение социальной, расовой, национальной и религиозной розни. Запреты и ограничения, не носящие экономического характера, должны применяться независимо от заявленного таможенного режима.

2. Виды таможенных процедур

Выпуск для внутреннего потребления.

Выпуск для внутреннего потребления – таможенная процедура, при помещении под которую иностранные товары находятся и

используются на таможенной территории Таможенного союза без ограничений по их пользованию и распоряжению, если иное не установлено ТК ТС.

Данная процедура является одной из наиболее часто используемых; в соответствии с ее условиями на территорию Таможенного союза ввозятся различные товары в рамках заключенных договоров международной купли-продажи.

Товары помещаются под таможенную процедуру выпуска для внутреннего потребления при соблюдении следующих условий:

1) уплаты ввозных таможенных пошлин, налогов, если не установлены тарифные преференции, льготы по уплате таможенных пошлин, налогов;

2) соблюдения запретов и ограничений;

3) представления документов, подтверждающих соблюдение ограничений в связи с применением специальных защитных, антидемпинговых и компенсационных мер.

При выполнении указанных условий товары приобретают статус товаров Таможенного союза и обращаются на территории Таможенного союза без каких-либо ограничений.

При предоставлении льгот по уплате таможенных пошлин, налогов, сопряженных с ограничениями по пользованию и (или) распоряжению товарами, товары подлежат условному выпуску и сохраняют статус иностранных товаров.

Условно выпущенные товары:

– могут использоваться только в целях, соответствующих условиям представления льгот;

– запрещены к передаче третьим лицам, в том числе путем их продажи или отчуждения иным способом, а в случаях, если ограничения на ввоз указанных товаров установлены в связи с проверкой качества и безопасности этих товаров, – запрещены к их использованию (эксплуатации, потреблению) в любой форме;

– могут использоваться только в пределах территории государства-члена Таможенного союза, таможенным органом которого осуществлен их выпуск;

– имеют статус иностранных товаров и находятся под таможенным контролем.

Обязанность по уплате ввозных таможенных пошлин, налогов в отношении товаров, помещаемых под таможенную процедуру выпуска для внутреннего потребления, возникает у декларанта с момента регистрации таможенным органом таможенной декларации.

Обязанность по уплате ввозных таможенных пошлин, налогов прекращается у декларанта:

1) в отношении товаров, помещаемых под таможенную процедуру выпуска для внутреннего потребления – в общеустановленном порядке (п. 2 ст. 80 НК РФ);

2) в отношении товаров, помещенных под таможенную процедуру выпуска для внутреннего потребления с использованием льгот по уплате таможенных пошлин, налогов, сопряженных с ограничениями по пользованию и (или) распоряжению этими товарами:

– по истечении 5 лет со дня выпуска товаров в соответствии с таможенной процедурой выпуска для внутреннего потребления, если не установлен иной срок действия ограничений по пользованию и (или) распоряжению товарами, при условии, что в этот период не наступил окончательный срок уплаты ввозных таможенных пошлин, налогов;

– по истечении иного установленного срока действия ограничений по пользованию и (или) распоряжению товарами при условии, что в этот период не наступил окончательный срок уплаты таможенных пошлин, налогов;

– при помещении таких товаров под таможенные процедуры отказа в пользу государства или уничтожения в течение 5 лет со дня выпуска товаров в соответствии с таможенной процедурой выпуска для внутреннего потребления либо в течение иного установленного срока действия льготы – с момента представления таможенному органу документа, подтверждающего принятие товаров в собственность государства либо его уничтожение;

– в общеустановленном порядке в течение 5 лет либо в течение иного установленного срока действия льготы со дня выпуска товаров в соответствии с таможенной процедурой выпуска для внутреннего потребления;

– при помещении условно выпущенных товаров под таможенную процедуру реэкспорта при условии, что до такого помещения не наступил окончательный срок уплаты ввозных таможенных пошлин, налогов.

Ввозные таможенные пошлины, налоги подлежат уплате в следующие сроки:

1) в отношении товаров, помещаемых под таможенную процедуру выпуска для внутреннего потребления, – до выпуска това-

ров в соответствии с таможенной процедурой выпуска для внутреннего потребления;

2) в отношении товаров, помещенных под таможенную процедуру выпуска для внутреннего потребления с использованием льгот по уплате таможенных пошлин, налогов, сопряженных с ограничениями по пользованию и (или) распоряжению этими товарами:

– в случае отказа от использования таких льгот – до внесения в таможенную декларацию, поданную для помещения товаров под таможенную процедуру выпуска для внутреннего потребления, изменений в части отказа от использования льгот;

– в случае совершения действий с товарами в нарушение ограничений по пользованию и (или) распоряжению этими товарами, установленных в связи с использованием таких льгот, или в нарушение целей, соответствующих условиям представления льгот, – в первый день совершения указанных действий, а если этот день не установлен – в день регистрации таможенным органом таможенной декларации, поданной для помещения товаров под таможенную процедуру выпуска для внутреннего потребления.

Экспорт.

Экспорт – таможенная процедура, при которой товары Таможенного союза вывозятся за пределы таможенной территории Таможенного союза и предназначаются для постоянного нахождения за ее пределами.

Допускается помещение под таможенную процедуру экспорта товаров, ранее помещенных под таможенные процедуры временного вывоза или переработки вне таможенной территории, без их фактического предъявления таможенным органам.

Товары помещаются под таможенную процедуру экспорта при соблюдении следующих условий:

1) уплаты вывозных таможенных пошлин, если не установлены льготы по уплате вывозных таможенных пошлин;

2) соблюдения запретов и ограничений;

3) представления сертификата о происхождении товара в отношении товаров, включенных в сводный перечень товаров, формируемый Комиссией Таможенного союза в соответствии с международными договорами государств-членов Таможенного союза, регулирующими вопросы применения вывозных таможенных пошлин в отношении третьих стран.

Товары, помещенные под таможенную процедуру экспорта и фактически вывезенные с таможенной территории Таможенного союза, утрачивают статус товаров Таможенного союза.

Особенностью экспорта в России является также и специальный экспортный контроль за вывозом отдельных категорий товаров, таких, например, как вооружение и военная техника, сырье, материалы и технологии, используемые для создания оружия массового уничтожения и др.

Правовые основания производства экспортного контроля заложены в Федеральных законах от 29 октября 1998 г. № 164-ФЗ «Об основах государственного регулирования внешнеторговой деятельности» и от 18 июля 1999 г. № 183-ФЗ «Об экспортном контроле».

Обязанность по уплате вывозных таможенных пошлин в отношении товаров, помещаемых под таможенную процедуру экспорта, возникает у декларанта с момента регистрации таможенным органом таможенной декларации.

Обязанность по уплате вывозных таможенных пошлин в отношении товаров, помещаемых под таможенную процедуру экспорта, прекращается у декларанта в общеустановленном порядке. Вывозные таможенные пошлины подлежат уплате до выпуска товаров в соответствии с таможенной процедурой экспорта.

Таможенный транзит.

Таможенный транзит – таможенная процедура, в соответствии с которой товары перевозятся под таможенным контролем по таможенной территории Таможенного союза, в том числе через территорию государства, не являющегося членом Таможенного союза, от таможенного органа отправления до таможенного органа назначения без уплаты таможенных пошлин, налогов с применением запретов и ограничений, за исключением мер нетарифного и технического регулирования.

Таможенный транзит применяется при перевозке:

- 1) иностранных товаров от таможенного органа в месте прибытия до таможенного органа в месте убытия;
- 2) иностранных товаров от таможенного органа в месте прибытия до внутреннего таможенного органа;
- 3) иностранных товаров, а также товаров Таможенного союза, если это предусмотрено в соответствии с п. 5 настоящей статьи, от внутреннего таможенного органа до таможенного органа в месте убытия;

4) иностранных товаров от одного внутреннего таможенного органа до другого внутреннего таможенного органа;

5) товаров Таможенного союза от таможенного органа места убытия до таможенного органа места прибытия через территорию государства, не являющегося членом Таможенного союза.

Таможенный транзит не применяется в отношении товаров, перевозимых воздушным транспортом, если воздушное судно во время совершения международного рейса в месте прибытия совершает промежуточную или вынужденную (техническую) посадку без частичной разгрузки (выгрузки) товаров.

Особенности таможенного транзита в отношении товаров, перемещаемых железнодорожным транспортом по таможенной территории Таможенного союза, определяются международным договором государств-членов Таможенного союза.

Особенности таможенного транзита в отношении товаров, перемещаемых морским транспортом, перемещаемых по территории только одного государства-члена Таможенного союза, могут быть установлены законодательством такого государства-члена Таможенного союза.

Таможенное декларирование товаров, помещаемых под таможенную процедуру таможенного транзита, могут осуществлять следующие лица:

1) лицо государства-члена Таможенного союза:

– заключившее внешнеэкономическую сделку либо от имени (по поручению) которого эта сделка заключена;

– имеющее право владения, пользования и (или) распоряжения товарами, при отсутствии внешнеэкономической сделки;

2) иностранные лица:

– физическое лицо, перемещающее товары для личного пользования;

– лицо, пользующееся таможенными льготами;

– организация, имеющая представительство, созданное на территории государства-члена Таможенного союза в установленном порядке, при заявлении таможенных процедур временного ввоза, реэкспорта, а также таможенной процедуры выпуска для внутреннего потребления только в отношении товаров, ввозимых для собственных нужд таких представительств;

– лицо, имеющее право распоряжаться товарами не в рамках сделки, одной из сторон которой выступает лицо государства-члена Таможенного союза;

3) для заявления таможенной процедуры таможенного транзита также:

- перевозчик, в том числе таможенный перевозчик;
- экспедитор, если он является лицом государства-члена Таможенного союза.

Товары, помещенные под таможенную процедуру экспорта, перевозятся по таможенной территории Таможенного союза без помещения под таможенную процедуру таможенного транзита.

Помещение товаров под таможенную процедуру таможенного транзита допускается при соблюдении следующих условий:

1) товары не запрещены к ввозу на таможенную территорию Таможенного союза или вывозу с такой территории;

2) в отношении товаров представлены документы, подтверждающие соблюдение ограничений, связанных с перемещением товаров через таможенную границу, если такое перемещение допускается при наличии этих документов;

3) в отношении ввозимых товаров осуществлены пограничный контроль и иные виды государственного контроля, если товары подлежат такому контролю в месте прибытия;

4) представлена транзитная декларация;

5) в отношении товаров приняты меры обеспечения соблюдения таможенного транзита;

6) обеспечена идентификация товаров;

7) транспортное средство международной перевозки оборудовано надлежащим образом в случае, если товары перевозятся под таможенными пломбами и печатями.

К мерам обеспечения соблюдения таможенного транзита относятся:

1) обеспечение уплаты таможенных пошлин, налогов в отношении иностранных товаров;

2) таможенное сопровождение;

3) установление маршрута перевозки товаров.

При таможенном транзите таможенные органы не требуют предоставления обеспечения уплаты таможенных пошлин, налогов, если:

1) в качестве декларанта выступает таможенный перевозчик или уполномоченный экономический оператор;

2) товары перемещаются железнодорожным и трубопроводным транспортом или по линиям электропередачи;

3) это установлено международными договорами;

4) товары перевозятся под таможенным сопровождением.

Изменение маршрута допускается с письменного разрешения таможенного органа отправления либо любого таможенного органа, находящегося по пути его следования.

Срок таможенного транзита от таможенного органа отправления до таможенного органа назначения устанавливается таможенным органом отправления в соответствии с обычным сроком перевозки товаров, исходя из вида транспорта и возможностей транспортного средства, установленного маршрута, других условий перевозки и (или) заявления декларанта или перевозчика, если перевозчик не выступал декларантом таможенной процедуры таможенного транзита, а также с учетом требований режима труда и отдыха водителя в соответствии с международными договорами, но не более предельного срока таможенного транзита.

Предельный срок таможенного транзита не может превышать срок, определяемый из расчета двух тысяч километров за 1 (один) месяц.

При перевозке товаров в соответствии с таможенной процедурой таможенного транзита перевозчик независимо от того, является ли он декларантом этой таможенной процедуры, обязан:

- 1) доставить товары и документы на них в установленные таможенным органом отправления сроки в место доставки товаров, следуя по определенному маршруту, если он установлен;

- 2) обеспечить сохранность товаров, таможенных пломб и печатей либо иных средств идентификации, если они применялись;

- 3) не допускать разгрузки, перегрузки (перевалки) и иных грузовых операций с товарами, перевозимыми в соответствии с таможенной процедурой таможенного транзита, а также замены транспортных средств международной перевозки, перевозящих такие товары, без разрешения таможенных органов.

Таможенная процедура таможенного транзита завершается после доставки товаров в место доставки, установленное таможенным органом отправления.

В месте доставки товаров до завершения таможенной процедуры таможенного транзита товары размещаются в зоне таможенного контроля.

Для завершения таможенной процедуры таможенного транзита перевозчик обязан представить таможенному органу назначения транзитную декларацию, а также имеющиеся у него другие документы:

– в отношении товаров, перевозимых автомобильным транспортом, – в течение 1 (одного) часа с момента их прибытия в место

доставки товаров, а в случае прибытия товаров вне установленного времени работы таможенного органа – в течение 2 (двух) часов с момента наступления времени начала работы этого таможенного органа;

– в отношении товаров, перевозимых с использованием водных, воздушных судов и железнодорожного транспорта, – в течение времени, установленного технологическим процессом порта, аэропорта или железнодорожной станции при осуществлении международной перевозки, если иной срок не установлен законодательством государств-членов Таможенного союза.

По требованию таможенного органа перевозчик обязан предъявить товары.

Таможенный орган назначения в течение 1 (одного) часа с момента представления перевозчиком документов регистрирует их подачу в порядке, установленном законодательством государств-членов Таможенного союза.

Таможенный орган назначения завершает таможенную процедуру таможенного транзита в возможно короткие сроки, но не позднее двадцати четырех часов после регистрации документов путем проставления отметки на транзитной декларации или иных документах, признаваемых в качестве транзитной декларации, о завершении таможенной процедуры таможенного транзита.

Порядок оформления таможенными органами завершения таможенной процедуры таможенного транзита определяется решением Комиссии Таможенного союза.

В течение 3 (трех) часов после завершения таможенной процедуры таможенного транзита перевозчик или иное заинтересованное лицо обязано совершить таможенные операции, связанные с помещением товаров на временное хранение или их таможенным декларированием в соответствии с таможенной процедурой, если иной срок не установлен таможенным законодательством Таможенного союза или законодательством государств-членов Таможенного союза в отношении товаров, перевозимых железнодорожным или водным транспортом.

Таможенный склад.

Таможенный склад – таможенная процедура, при которой иностранные товары хранятся под таможенным контролем на таможенном складе в течение установленного срока без уплаты таможенных пошлин, налогов и без применения мер нетарифного регулирования.

Под таможенную процедуру таможенного склада могут помещаться любые иностранные товары, за исключением:

- товаров, срок годности и (или) реализации которых на день их таможенного декларирования в соответствии с таможенной процедурой таможенного склада составляет менее 180 календарных дней;

- товаров, перечень которых определяется решением Комиссии Таможенного союза.

Под таможенную процедуру таможенного склада могут помещаться товары, ранее помещенные под иные таможенные процедуры.

Под таможенную процедуру таможенного склада могут быть помещены иностранные товары в целях приостановления действия таможенных процедур временного ввоза или переработки на таможенной территории.

Допускается помещение под таможенную процедуру таможенного склада без фактического размещения на таможенном складе товаров, которые из-за своих больших габаритов не могут быть размещены на таможенном складе, при наличии на это разрешения таможенного органа в письменной форме.

При помещении товаров под эту таможенную процедуру без их фактического размещения на таможенном складе законодательством государств-членов Таможенного союза могут определяться случаи предоставления обеспечения уплаты таможенных пошлин, налогов.

Срок хранения товаров на таможенном складе не может превышать три года со дня помещения товаров под таможенную процедуру таможенного склада.

Товары, имеющие ограниченный срок годности и (или) реализации, должны быть помещены под иную таможенную процедуру не позднее чем за 180 (сто восемьдесят) календарных дней до истечения указанного срока.

Товары, срок хранения которых на таможенном складе истек, задерживаются таможенными органами.

При неоднократном помещении товаров под таможенную процедуру таможенного склада, в том числе когда декларантами этой процедуры выступают разные лица, общий срок хранения товаров на таможенном складе не может превышать 3 года.

Лица, обладающие полномочиями в отношении товаров, или их представители вправе совершать с товарами, помещенными под

таможенную процедуру таможенного склада, обычные операции, необходимые для обеспечения их сохранности, в том числе осматривать и измерять товары, перемещать их в пределах таможенного склада, при условии, что эти операции не повлекут за собой изменения состояния товаров, нарушения их упаковки и (или) средств идентификации.

С разрешения таможенного органа с товарами, помещенными под таможенную процедуру таможенного склада, могут совершаться простые сборочные операции, а также операции: по отбору проб и образцов; подготовке товаров к продаже и транспортировке, включая дробление партии, формирование отправок, сортировку, упаковку, переупаковку, маркировку, операции по улучшению товарного вида.

Все операции, совершаемые с товарами, помещенными под таможенную процедуру таможенного склада, не должны изменять характеристики этих товаров, связанные с изменением классификационного кода по Товарной номенклатуре внешнеэкономической деятельности.

В отношении всех или части товаров, помещенных под таможенную процедуру таможенного склада, могут совершаться сделки, предусматривающие передачу прав владения, пользования и (или) распоряжения этими товарами.

Таможенным складом признается специально определенное и обустроенное сооружение, помещение и (или) открытая площадка, предназначенные для хранения товаров в соответствии с таможенной процедурой таможенного склада.

Таможенные склады могут быть открытого или закрытого типа.

Таможенные склады являются складами открытого типа, если они доступны для хранения любых товаров и использования любыми лицами, обладающими полномочиями в отношении товаров.

Таможенные склады являются складами закрытого типа, если они предназначены для хранения товаров владельца таможенного склада.

Таможенные органы ведут реестры владельцев таможенных складов и обеспечивают их периодическую публикацию, в том числе с использованием информационных технологий.

Товары, которые могут причинить вред другим товарам или требуют особых условий хранения, должны размещаться на таможенных складах, оборудованных в соответствии с условиями хранения таких товаров.

Допускается хранение на таможенном складе товаров Таможенного союза, помещенных под таможенную процедуру экспорта, в течение шести месяцев.

Действие таможенной процедуры таможенного склада завершается помещением товаров под иную таможенную процедуру до истечения срока хранения товаров на таможенном складе.

Товары, помещенные под таможенную процедуру таможенного склада, могут помещаться под иную таможенную процедуру полностью или частями.

После помещения товаров под иную таможенную процедуру эти товары подлежат вывозу с таможенного склада в течение 3 (трех) рабочих дней со дня, следующего за днем их помещения под иную таможенную процедуру.

Обязанность по уплате ввозных таможенных пошлин, налогов в отношении иностранных товаров, помещаемых под таможенную процедуру таможенного склада, возникает:

- 1) у декларанта – с момента регистрации таможенным органом таможенной декларации;
- 2) у владельца таможенного склада – с момента размещения товаров на таможенном складе.

Обязанность по уплате ввозных таможенных пошлин, налогов в отношении иностранных товаров, помещаемых (помещенных) под таможенную процедуру таможенного склада, прекращается:

- 1) у декларанта – при размещении товаров на таможенном складе либо при помещении товаров под иную таможенную процедуру, если хранение товаров осуществлялось не на таможенном складе;
- 2) у владельца таможенного склада – при выдаче товаров с таможенного склада в связи с помещением их под иную таможенную процедуру.

Сроком уплаты ввозных таможенных пошлин, налогов считается:

- 1) у декларанта:
 - в случае утраты товаров до размещения их на таможенном складе, за исключением уничтожения (безвозвратной утраты) вследствие аварии или действия непреодолимой силы либо естественной убыли при нормальных условиях перевозки (транспортировки) и хранения, – день такой утраты, а если этот день не установлен, день регистрации таможенным органом таможенной декларации, поданной для помещения товаров под таможенную процедуру таможенного склада;

– в случае утраты или передачи иному лицу до помещения товаров под иную таможенную процедуру, если хранение товаров осуществлялось не на таможенном складе, за исключением уничтожения (безвозвратной утраты) вследствие аварии или действия непреодолимой силы либо естественной убыли при нормальных условиях перевозки (транспортировки) и хранения, – день такой утраты, а если этот день не установлен, день регистрации таможенным органом таможенной декларации, поданной для помещения товаров под таможенную процедуру таможенного склада;

2) у владельца таможенного склада:

– в случае утраты товаров, за исключением уничтожения (безвозвратной утраты) вследствие аварии или действия непреодолимой силы либо естественной убыли при нормальных условиях хранения, – день утраты товаров, а если этот день не установлен – день размещения товаров на таможенном складе;

– в случае выдачи товаров с таможенного склада без представления в отношении таких товаров документов, подтверждающих помещение их под таможенную процедуру, – день выдачи, а если этот день не установлен, день размещения товаров на таможенном складе.

Ввозные таможенные пошлины, налоги подлежат уплате в размерах, соответствующих суммам ввозных таможенных пошлин, налогов, которые подлежали бы уплате при помещении товаров под таможенную процедуру выпуска для внутреннего потребления, без учета тарифных преференций и льгот по уплате таможенных пошлин, налогов, исчисленным на день регистрации таможенным органом таможенной декларации, поданной для помещения товаров под таможенную процедуру таможенного склада.

Переработка на таможенной территории.

Переработка на таможенной территории – таможенная процедура, при которой иностранные товары используются для совершения операций по переработке на таможенной территории Таможенного союза в установленные сроки с полным условным освобождением от уплаты ввозных таможенных пошлин, налогов и без применения мер нетарифного регулирования с последующим вывозом продуктов переработки за пределы таможенной территории Таможенного союза.

Товары, помещенные под таможенную процедуру переработки на таможенной территории, сохраняют статус иностранных товаров, а товары, полученные в результате операции по переработке

товаров, приобретают статус иностранных товаров. При совершении операций по переработке иностранных товаров допускается использование товаров Таможенного союза.

Помещение товаров под таможенную процедуру переработки на таможенной территории допускается при условии:

- 1) предоставления документа об условиях переработки товаров на таможенной территории, выданного уполномоченным органом государства-члена Таможенного союза и содержащего все необходимые для целей таможенного контроля сведения.

Если целью помещения товаров под таможенную процедуру переработки на таможенной территории является их ремонт, в качестве документа декларант вправе использовать таможенную декларацию;

- 2) возможности идентификации таможенными органами иностранных товаров в продуктах их переработки, за исключением случая замены эквивалентными товарами.

Комиссия Таможенного союза вправе определять перечень товаров, запрещенных к помещению под таможенную процедуру переработки на таможенной территории.

Операции по переработке товаров в таможенной процедуре переработки на таможенной территории включают:

- 1) переработку или обработку товаров, при которой иностранные товары теряют свои индивидуальные характеристики;

- 2) изготовление товаров, включая монтаж, сборку, разборку и подгонку;

- 3) ремонт товаров, включая восстановление, замену составных частей;

- 4) использование в качестве сырья товаров, которые содействуют производству продуктов переработки или облегчают его, даже если эти товары полностью или частично потребляются в процессе переработки. Данная операция должна быть совершена одновременно с одной из вышеуказанных операций.

К операциям по переработке товаров не относятся:

- 1) операции по обеспечению сохранности товаров при подготовке их к продаже и транспортировке;

- 2) получение приплода, выращивание и откорм животных, птиц, рыб, а также выращивание ракообразных и моллюсков;

- 3) выращивание деревьев и растений;

- 4) копирование и размножение информации, аудио- и видео-записей на любые виды носителей информации;

5) использование иностранных товаров как вспомогательных средств в технологическом процессе (оборудование, станки, приспособления и др.).

Срок переработки товаров на таможенной территории не может превышать 3 (три) года.

Течение срока переработки товаров начинается со дня их помещения под таможенную процедуру переработки на таможенной территории, а при таможенном декларировании товаров отдельными партиями (несколькими партиями) со дня помещения под эту таможенную процедуру первой партии товаров.

Решением Комиссии Таможенного союза для отдельных категорий товаров может определяться более продолжительный срок переработки товаров на таможенной территории.

Срок переработки товаров на таможенной территории включает в себя:

1) продолжительность производственного процесса переработки товаров;

2) время, необходимое для фактического вывоза продуктов переработки и совершения таможенных операций, связанных с распоряжением отходами и остатками иностранных товаров.

Документ об условиях переработки товаров на таможенной территории, выдаваемый уполномоченным органом государства-члена Таможенного союза, может получить любое лицо государства-члена Таможенного союза, на территории которого выдается этот документ, в том числе не совершающее непосредственно операции по переработке товаров. Документ об условиях переработки товаров на таможенной территории должен содержать следующие сведения:

1) о (об) лице, которому выдан документ;

2) лице (лицах), которое (которые) будет (будут) непосредственно совершать операции по переработке;

3) наименовании, классификации иностранных товаров и продуктов их переработки в соответствии с Товарной номенклатурой внешнеэкономической деятельности, их количестве и стоимости;

4) документах, подтверждающих совершение внешнеэкономической сделки либо иных документах, подтверждающих право владения, пользования и (или) распоряжения товарами не в рамках внешнеэкономической сделки;

5) нормах выхода продуктов переработки;

6) операциях по переработке товаров, способах их совершения;

- 7) способах идентификации товаров;
- 8) наименовании, классификации остатков и отходов в соответствии с Товарной номенклатурой внешнеэкономической деятельности, их количестве и стоимости;
- 9) сроке переработки товаров на таможенной территории;
- 10) замене эквивалентными товарами, если такая замена допускается;
- 11) возможности дальнейшего коммерческого использования отходов;
- 12) таможенном органе (таможенных органах), в котором (которых) предполагается помещение товаров под таможенную процедуру переработки на таможенной территории и завершение этой таможенной процедуры.

Отходы, образовавшиеся в результате переработки иностранных товаров на таможенной территории, подлежат помещению под иную таможенную процедуру, за исключением случая, когда указанные отходы переработаны в состояние, не пригодное для их дальнейшего коммерческого использования.

Для таможенных целей указанные отходы рассматриваются как товары, ввезенные на таможенную территорию Таможенного союза в этом состоянии.

Остатки товаров, образовавшиеся в результате совершения операций по переработке, в соответствии с нормами выхода подлежат помещению под иную таможенную процедуру.

С разрешения таможенного органа допускается замена иностранных товаров, помещенных под таможенную процедуру переработки на таможенной территории, эквивалентными товарами.

Под эквивалентными товарами понимаются товары Таможенного союза, которые по своим описанию, качеству и техническим характеристикам совпадают с иностранными товарами.

В случае ввоза для гарантийного ремонта в неисправном виде частей, узлов, агрегатов, входивших в состав товаров, ранее вывезенных в соответствии с таможенной процедурой экспорта, товары Таможенного союза, которые по своим описанию, качеству и техническим характеристикам совпадают с ввезенными товарами, рассматриваются как эквивалентные товары без учета состояния их исправности и (или) изношенности.

Товары, полученные в результате переработки эквивалентных товаров, рассматриваются в качестве продуктов переработки иностранных товаров. Эквивалентные товары получают статус ино-

странных товаров, а замененные ими товары – статус товаров Таможенного союза.

Если замена иностранных товаров эквивалентными товарами разрешается, вывоз продуктов переработки, полученных из эквивалентных товаров, допускается до ввоза иностранных товаров на таможенную территорию Таможенного союза. При этом порядок такой замены определяется законодательством государств-членов Таможенного союза.

Действие таможенной процедуры переработки на таможенной территории завершается до истечения срока переработки товаров помещением продуктов переработки, иностранных товаров, не подвергшихся операциям по переработке, остатков и отходов, образовавшихся в результате переработки, под таможенную процедуру реэкспорта.

Действие таможенной процедуры переработки на таможенной территории может быть завершено до истечения срока переработки товаров помещением продуктов переработки, иностранных товаров, не подвергшихся операциям по переработке остатков и отходов, образовавшихся в результате переработки, под таможенную процедуру выпуска для внутреннего потребления или иную таможенную процедуру, за исключением таможенной процедуры транзита. При этом в отношении продуктов переработки меры нетарифного регулирования не применяются.

До истечения срока переработки товаров действие таможенной процедуры переработки на таможенной территории (течение срока переработки товаров) может быть приостановлено в случае помещения продуктов переработки под таможенные процедуры таможенного склада или временного ввоза. Порядок приостановления и возобновления действия таможенной процедуры переработки на таможенной территории определяется решением Комиссии Таможенного союза.

Продукты переработки могут помещаться под таможенную процедуру реэкспорта и (или) иные таможенные процедуры одной или несколькими партиями (отправками). При этом в отношении продуктов переработки меры нетарифного регулирования не применяются.

При помещении продуктов переработки под таможенную процедуру выпуска для внутреннего потребления уплачиваются суммы ввозных таможенных пошлин, налогов, исчисленные в отношении иностранных товаров, помещенных под таможенную про-

цедуру переработки на таможенной территории и использованных для изготовления продуктов переработки в соответствии с нормами их выхода.

При помещении продуктов переработки и (или) иностранных товаров, не подвергшихся операциям по переработке, под таможенную процедуру выпуска для внутреннего потребления ставки ввозных таможенных пошлин, налогов, курс валют, устанавливаемый в соответствии с законодательством государства-члена Таможенного союза, определяются на день регистрации таможенным органом таможенной декларации, поданной для помещения товаров под таможенную процедуру переработки на таможенной территории.

С сумм ввозных таможенных пошлин, налогов, уплаченных при помещении продуктов переработки и (или) иностранных товаров, не подвергшихся операциям по переработке, под таможенную процедуру выпуска для внутреннего потребления, уплачиваются проценты, как если бы в отношении этих сумм была предоставлена отсрочка их уплаты со дня регистрации таможенным органом таможенной декларации, поданной для помещения товаров под таможенную процедуру переработки на таможенной территории, исчисленные в порядке, установленном законодательством государств-членов Таможенного союза.

Переработка вне таможенной территории.

Переработка вне таможенной территории – таможенная процедура, при которой товары Таможенного союза вывозятся с таможенной территории Таможенного союза с целью совершения операций по переработке вне таможенной территории Таможенного союза в установленные сроки с полным условным освобождением от уплаты вывозных таможенных пошлин и без применения мер нетарифного регулирования с последующим ввозом продуктов переработки на таможенную территорию Таможенного союза.

Товары, помещенные под таможенную процедуру переработки вне таможенной территории и фактически вывезенные с таможенной территории Таможенного союза, утрачивают статус товаров Таможенного союза.

Помещение товаров под таможенную процедуру переработки вне таможенной территории допускается при условии:

- 1) предоставления документа об условиях переработки товаров вне таможенной территории, выданного уполномоченным органом государства-члена Таможенного союза и содержащего необходимые сведения.

Если целью помещения товаров под таможенную процедуру переработки вне таможенной территории является их ремонт, в качестве документа, указанного в части первой настоящего подпункта, может использоваться таможенная декларация;

2) возможности идентификации товаров Таможенного союза в продуктах их переработки таможенными органами, за исключением случая замены продуктов переработки иностранными товарами в соответствии со ст. 259 настоящего Кодекса.

Комиссия таможенного союза вправе определять перечень товаров, запрещенных к помещению под таможенную процедуру переработки вне таможенной территории.

Товары, помещенные под таможенную процедуру выпуска для внутреннего потребления с предоставлением льгот по уплате таможенных пошлин, налогов, сопряженных с ограничениями по пользованию и (или) распоряжению товаров, могут быть помещены под таможенную процедуру переработки вне таможенной территории для совершения операций по их ремонту.

Операции по переработке товаров в таможенной процедуре переработки вне таможенной территории включают:

1) переработку или обработку товаров, при которой товары теряют свои индивидуальные характеристики;

2) изготовление товаров, включая монтаж, сборку, разборку и подгонку;

3) ремонт товара, включая его восстановление, замену составных частей.

Срок переработки товаров вне таможенной территории не может превышать 2 лет.

Течение срока переработки товаров начинается со дня их помещения под таможенную процедуру переработки вне таможенной территории, а при таможенном декларировании товаров отдельными партиями (несколькими партиями) со дня помещения под эту таможенную процедуру первой партии товаров.

Срок переработки товаров вне таможенной территории включает в себя:

1) продолжительность производственного процесса переработки товаров;

2) время, необходимое для фактического ввоза продуктов переработки и их помещения под таможенные процедуры, завершающие действие таможенной процедуры переработки вне таможенной территории.

Документ об условиях переработки товаров вне таможенной территории, выдаваемый уполномоченным органом государства-члена Таможенного союза, может получить любое лицо государства-члена Таможенного союза, на территории которого выдается этот документ. Документ об условиях переработки товаров вне таможенной территории должен содержать следующие сведения о (об):

- 1) лице, которому выдан документ;
- 2) лице (лицах), которое (которые) будет (будут) непосредственно осуществлять операции по переработке;
- 3) наименовании, классификации товаров Таможенного союза и продуктов их переработки в соответствии с Товарной номенклатурой внешнеэкономической деятельности, их количестве и стоимости;
- 4) документах, подтверждающих совершение внешнеэкономической сделки либо иных документах, подтверждающих право владения, пользования и (или) распоряжения товарами не в рамках внешнеэкономической сделки;
- 5) нормах выхода продуктов переработки;
- 6) операциях по переработке товаров, способах их совершения;
- 7) способах идентификации товаров;
- 8) сроке переработки товаров вне таможенной территории;
- 9) замене продуктов переработки иностранными товарами, если такая замена допускается;
- 10) таможенном органе (таможенных органах), в котором (которых) предполагается помещение товаров под таможенную процедуру переработки вне таможенной территории и завершение этой таможенной процедуры.

С разрешения таможенного органа допускается замена продуктов переработки иностранными товарами, которые по своим описанию, качеству и техническим характеристикам совпадают с продуктами переработки, в случае, если операциями по переработке является ремонт, а также при перемещении товаров трубопроводным транспортом.

Если замена продуктов переработки эквивалентными иностранными товарами разрешается, ввоз этих иностранных товаров допускается до вывоза за пределы таможенной территории Таможенного союза товаров Таможенного союза. При этом порядок такой замены определяется законодательством государств-членов Таможенного союза.

Действие таможенной процедуры переработки вне таможенной территории завершается до истечения срока переработки товаров помещением продуктов переработки под таможенные процедуры реимпорта или выпуска для внутреннего потребления.

Действие таможенной процедуры переработки вне таможенной территории может быть завершено до истечения срока переработки товаров помещением товаров, не подвергшихся операциям по переработке, под таможенные процедуры реимпорта или экспорта.

Таможенная процедура переработки вне таможенной территории не может быть завершена таможенной процедурой экспорта, если законодательством государств-членов Таможенного союза товары, помещенные под таможенную процедуру переработки вне таможенной территории, и (или) продукты их переработки подлежат обязательному возврату на территорию государства-члена Таможенного союза.

Продукты переработки могут помещаться под таможенные процедуры реимпорта и выпуска для внутреннего потребления одной или несколькими партиями (отправками).

При помещении продуктов переработки под таможенную процедуру выпуска для внутреннего потребления ввозные таможенные пошлины, налоги уплачиваются в следующем порядке:

1) сумма подлежащих уплате ввозных таможенных пошлин определяется исходя из стоимости операций переработки товаров.

Если стоимость операций по переработке установить не представляется возможным, она определяется как разность таможенной стоимости продуктов переработки и таможенной стоимости товаров, помещенных под таможенную процедуру переработки вне таможенной территории, как если бы данные товары вывозились с таможенной территории Таможенного союза в день помещения продуктов переработки под таможенную процедуру выпуска для внутреннего потребления.

Если к продуктам переработки применяются специфические ставки ввозных таможенных пошлин, сумма подлежащих уплате ввозных таможенных пошлин определяется как произведение суммы ввозной таможенной пошлины, исчисленной по специфической ставке в отношении продуктов переработки, на соотношение стоимости операций по переработке к таможенной стоимости продуктов переработки, как если бы продукты переработки помещались под таможенную процедуру выпуска для внутреннего потребления;

2) сумма подлежащего уплате налога на добавленную стоимость определяется исходя из стоимости операций по переработке

товаров, которая при отсутствии документов, подтверждающих стоимость этих операций, может определяться как разность между таможенной стоимостью продуктов переработки и таможенной стоимости товаров, вывезенных для переработки;

3) сумма акцизов в отношении продуктов переработки подлежит уплате в полном объеме, за исключением случая, когда операцией по переработке товаров является ремонт вывезенных товаров.

Переработка для внутреннего потребления.

Переработка для внутреннего потребления – таможенная процедура, при которой иностранные товары используются для совершения операций по переработке на таможенной территории Таможенного союза в установленные сроки без уплаты ввозных таможенных пошлин, с применением запретов и ограничений, а также ограничений в связи с применением специальных защитных, антидемпинговых и компенсационных мер при условии последующего помещения продуктов переработки под таможенную процедуру выпуска для внутреннего потребления с уплатой ввозных таможенных пошлин по ставкам, применяемым к продуктам переработки.

Переработка для внутреннего потребления допускается в отношении товаров, перечень которых определяется законодательством государств-членов Таможенного союза.

Помещение товаров под таможенную процедуру переработки для внутреннего потребления допускается при условии:

1) предоставления документа об условиях переработки товаров для внутреннего потребления, выданного уполномоченным органом государства-члена Таможенного союза и содержащего необходимые сведения;

2) возможности идентификации иностранных товаров в продуктах их переработки таможенными органами;

3) если суммы ввозных таможенных пошлин, подлежащих уплате в отношении продуктов переработки меньше тех, которые подлежали бы уплате на день помещения иностранных товаров под таможенную процедуру переработки для внутреннего потребления, если бы они были помещены под таможенную процедуру выпуска для внутреннего потребления;

4) продукты переработки не могут быть восстановлены в первоначальном состоянии экономически выгодным способом.

Товары, помещенные под таможенную процедуру переработки для внутреннего потребления, сохраняют статус иностранных товаров, а товары, полученные в результате операции по переработке товаров, приобретают статус иностранных товаров.

Под таможенную процедуру переработки для внутреннего потребления могут помещаться иностранные товары, ранее помещенные под иные таможенные процедуры.

Операции по переработке товаров в таможенной процедуре переработки для внутреннего потребления включают:

- 1) переработку или обработку товаров, при которой иностранные товары теряют свои индивидуальные характеристики;
- 2) изготовление товаров, включая монтаж, сборку, разборку и подгонку.

К операциям по переработке товаров не относятся:

- 1) операции по обеспечению сохранности товаров при подготовке их к продаже и транспортировке;
- 2) получение приплода, выращивание и откорм животных, птиц, рыб, а также выращивание ракообразных и моллюсков;
- 3) выращивание деревьев и растений;
- 4) копирование и размножение информации, аудио- и видео-записей на любые виды носителей информации.

Срок переработки товаров для внутреннего потребления не может превышать 1 год.

Течение срока переработки товаров начинается со дня их помещения под таможенную процедуру переработки для внутреннего потребления, а при таможенном декларировании товаров отдельными партиями (несколькими партиями) – со дня помещения под эту таможенную процедуру первой партии товаров.

Решением Комиссии Таможенного союза для отдельных категорий товаров может определяться более продолжительный срок переработки товаров для внутреннего потребления.

Срок переработки товаров для внутреннего потребления включает в себя:

- 1) продолжительность производственного процесса переработки товаров;
- 2) время, необходимое для помещения продуктов переработки под таможенную процедуру выпуска для внутреннего потребления.

Документ об условиях переработки товаров для внутреннего потребления, выдаваемый уполномоченным органом государства-члена Таможенного союза, может получить любое лицо государства-члена Таможенного союза, на территории которого выдается этот документ, в том числе не осуществляющее непосредственно операции по переработке товаров. Документ об условиях перера-

ботки товаров для внутреннего потребления должен содержать сведения о (об):

- 1) лице, которому выдан документ;
- 2) лице (лицах), которое (которые) будет (будут) непосредственно осуществлять операции по переработке;
- 3) наименовании, классификации иностранных товаров и продуктов их переработки в соответствии с Товарной номенклатурой внешнеэкономической деятельности, их количестве и стоимости;
- 4) документах, подтверждающих совершение внешнеэкономической сделки, ибо иных документах, подтверждающих право владения, пользования и (или) распоряжения товарами не в рамках внешнеэкономической сделки;
- 5) нормах выхода продуктов переработки;
- 6) операциях по переработке товаров, способах их совершения;
- 7) способах идентификации товаров;
- 8) наименовании, классификации остатков и отходов в соответствии с Товарной номенклатурой внешнеэкономической деятельности, их количестве и стоимости;
- 9) сроке переработки товаров для внутреннего потребления;
- 10) возможности дальнейшего коммерческого использования отходов;
- 11) таможенном органе (таможенных органах), в котором (которых) предполагается помещение товаров под таможенную процедуру переработки для внутреннего потребления и завершение этой таможенной процедуры.

Отходы, образовавшиеся в результате переработки иностранных товаров для внутреннего потребления, до истечения срока переработки подлежат помещению под иную таможенную процедуру, за исключением случая, когда указанные отходы переработаны в состояние, не пригодное для их дальнейшего коммерческого использования. Для таможенных целей указанные отходы рассматриваются как товары, ввезенные на таможенную территорию Таможенного союза в этом состоянии. Особенности определения таможенной стоимости отходов устанавливаются решением Комиссии Таможенного союза.

Производственные потери, образующиеся и (или) безвозвратно теряющиеся в результате совершения операций по переработке, не подлежат помещению под иную таможенную процедуру. Остатки товаров, образовавшиеся в результате совершения операций по

переработке для внутреннего потребления в соответствии с нормами выхода, до истечения срока переработки подлежат помещению под иную таможенную процедуру.

Действие таможенной процедуры переработки для внутреннего потребления завершается до истечения срока переработки товаров помещением продуктов переработки под таможенную процедуру выпуска для внутреннего потребления. При этом в отношении продуктов переработки меры нетарифного регулирования не применяются.

Обязанность по уплате ввозных таможенных пошлин, налогов в отношении товаров, помещаемых под таможенную процедуру переработки для внутреннего потребления, возникает у декларанта с момента регистрации таможенным органом таможенной декларации.

Обязанность по уплате налогов в отношении товаров, помещаемых под таможенную процедуру переработки для внутреннего потребления, прекращается у декларанта в общеустановленных случаях.

Обязанность по уплате ввозных таможенных пошлин в отношении товаров, помещаемых (помещенных) под таможенную процедуру переработки для внутреннего потребления, прекращается у декларанта:

- 1) при завершении действия таможенной процедуры переработки для внутреннего потребления до истечения срока переработки товаров, за исключением случая, когда во время действия этой процедуры наступил срок уплаты ввозных таможенных пошлин;

- 2) в случаях, указанных в п. 2 ст. 80 настоящего Кодекса.

Налоги в отношении иностранных товаров подлежат уплате до выпуска товаров в соответствии с таможенной процедурой переработки для внутреннего потребления.

Сроком уплаты ввозных таможенных пошлин считается:

- 1) при передаче иностранных товаров лицу, не являющемуся лицом, которому выдан документ об условиях переработки товаров на таможенной территории, и (или) лицом, которое непосредственно осуществляет операции по переработке без разрешения таможенных органов, – день передачи товаров, а если этот день не установлен, день регистрации таможенным органом таможенной декларации, поданной для помещения товаров под таможенную процедуру переработки для внутреннего потребления;

- 2) при утрате иностранных товаров до истечения срока переработки товаров, за исключением уничтожения (безвозвратной

утраты) вследствие аварии или действия непреодолимой силы либо естественной убыли при нормальных условиях перевозки (транспортировки) и хранения, – день утраты товаров, а если этот день не установлен, день регистрации таможенным органом таможенной декларации, поданной для помещения товаров под таможенную процедуру переработки для внутреннего потребления;

3) при незавершении таможенной процедуры переработки для внутреннего потребления до истечения срока переработки товаров – день истечения срока переработки товаров.

При этом ввозные таможенные пошлины подлежат уплате в размерах, соответствующих суммам ввозных таможенных пошлин, которые подлежали бы уплате при помещении иностранных товаров под таможенную процедуру выпуска для внутреннего потребления, исчисленным на день регистрации таможенным органом таможенной декларации, поданной для помещения товаров под таможенную процедуру переработки для внутреннего потребления.

Временный ввоз (допуск).

Временный ввоз (допуск) – таможенная процедура, при которой иностранные товары используются в течение установленного срока на таможенной территории таможенного союза с условным освобождением, полным или частичным, от уплаты ввозных таможенных пошлин, налогов и без применения мер нетарифного регулирования с последующим помещением под таможенную процедуру реэкспорта.

Помещение товаров под таможенную процедуру временного ввоза (допуска) допускается при условии возможности идентификации товаров, помещаемых под эту таможенную процедуру, при их последующем таможенном декларировании с целью завершения таможенной процедуры временного ввоза (допуска).

Идентификации товаров не требуется в случаях, когда в соответствии с международными договорами государств-членов Таможенного союза допускается замена временно ввезенных товаров.

Не допускается помещение под таможенную процедуру временного ввоза (допуска):

1) пищевых продуктов, напитков, включая алкогольные, табак и табачных изделий, сырья и полуфабрикатов, расходуемых материалов и образцов, за исключением случаев их ввоза в единичных экземплярах в рекламных и (или) демонстрационных целях или в качестве выставочных экспонатов либо промышленных образцов;

2) отходов, в том числе промышленных;

3) товаров, запрещенных к ввозу на таможенную территорию Таможенного союза.

Под таможенную процедуру временного ввоза (допуска) могут помещаться иностранные товары, ранее помещенные под иные таможенные процедуры, при соблюдении требований и условий, предусмотренных Таможенным кодексом ТС.

Товары, помещенные под таможенную процедуру временного ввоза (допуска), должны оставаться в неизменном состоянии, кроме изменений вследствие естественного износа или естественной убыли при нормальных условиях перевозки (транспортировки), хранения и (или) использования (эксплуатации).

Допускается совершение с временно ввезенными товарами операций, необходимых для обеспечения их сохранности, включая ремонтные операции (за исключением капитального ремонта и модернизации), техническое обслуживание и другие операции, необходимые для поддержания товаров в нормальном состоянии, при условии обеспечения идентификации товаров таможенным органом при их реэкспорте.

Допускается проведение испытаний, исследований, тестирования, проверки, проведения опытов или экспериментов с временно ввезенными товарами либо использовать их в ходе испытаний, исследований, тестирования, проверки, проведения опытов или экспериментов.

Временно ввезенные товары должны находиться в фактическом владении и пользовании декларанта. Допускается передача декларантом временно ввезенных товаров во владение и пользование иному лицу:

1) в целях их технического обслуживания, ремонта (за исключением капитального ремонта и (или) модернизации), хранения, транспортировки, а также в иных целях в случаях, определенных законодательством и (или) международными договорами государств-членов Таможенного союза, – без разрешения таможенного органа;

2) в иных случаях – с разрешения таможенного органа.

В целях получения разрешения таможенного органа на передачу временно ввезенных товаров во владение и пользование иным лицам декларант этих товаров подает в таможенный орган, в котором производилось их помещение под таможенную процедуру, письменное заявление с указанием в нем причины передачи временно ввезенных товаров другому лицу и сведения об этом лице.

Передача временно ввезенных товаров во владение и пользование иным лицам не освобождает декларанта таможенной процедуры временного ввоза (допуска) от соблюдения требований и условий, установленных таможенным законодательством, а также не приостанавливает и не продлевает срока временного ввоза.

Допускается использование временно ввезенных товаров, являющихся транспортными средствами, за пределами таможенной территории Таможенного союза в качестве транспортных средств международной перевозки.

Срок временного ввоза товаров устанавливается таможенным органом на основании заявления декларанта исходя из целей и обстоятельств такого ввоза и не может превышать 2 года со дня помещения товаров под таможенную процедуру временного ввоза, за исключением случаев, предусмотренных настоящей статьей.

По письменному заявлению декларанта срок временного ввоза товаров может быть продлен таможенным органом в пределах вышеуказанного срока.

Для отдельных категорий товаров в зависимости от целей их ввоза на таможенную территорию Таможенного союза Комиссией Таможенного союза могут устанавливаться более короткие или более продолжительные сроки временного ввоза.

При неоднократном помещении товаров под таможенную процедуру временного ввоза (допуска), в том числе когда декларантами этой таможенной процедуры выступают разные лица, общий срок временного ввоза не может превышать вышеустановленного срока.

Действие таможенной процедуры временного ввоза (допуска) завершается до истечения срока временного ввоза помещением временно ввезенных товаров под таможенную процедуру реэкспорта.

Действие таможенной процедуры временного ввоза (допуска) может быть завершено до истечения срока временного ввоза помещением временно ввезенных товаров под иную таможенную процедуру, за исключением таможенной процедуры таможенного транзита.

До истечения срока временного ввоза действие таможенной процедуры временного ввоза (допуска) может быть приостановлено в случае помещения временно ввезенных товаров под таможенную процедуру таможенного склада либо иную таможенную процедуру, определенную решением Комиссии Таможенного союза. Порядок

приостановления и возобновления действия таможенной процедуры временного ввоза (допуска) определяется решением Комиссии Таможенного союза.

Временно ввезенные товары могут помещаться под таможенную процедуру реэкспорта либо под иную таможенную процедуру одной или несколькими партиями.

Перечень товаров, временно ввозимых с полным условным освобождением от уплаты таможенных пошлин, налогов, а также условия такого освобождения, включая его предельные сроки, определяются в соответствии с международными договорами государств-членов Таможенного союза и (или) решениями Комиссии Таможенного союза.

Временно ввезенные товары с полным условным освобождением от уплаты таможенных пошлин, налогов используются в пределах территории государства-члена Таможенного союза, таможенным органом которого данные товары помещены под таможенную процедуру временного ввоза (допуска), если иное не установлено решением Комиссии Таможенного союза.

В отношении товаров, по которым не предоставлено полное условное освобождение от уплаты ввозных таможенных пошлин, налогов, а также при несоблюдении условий полного условного освобождения от уплаты ввозных таможенных пошлин, налогов, применяется частичное условное освобождение от уплаты ввозных таможенных пошлин, налогов.

При частичном условном освобождении от уплаты ввозных таможенных пошлин, налогов за каждый полный и неполный календарный месяц нахождения товаров на таможенной территории Таможенного союза уплачивается 3 (три) % суммы ввозных таможенных пошлин, налогов, которая подлежала бы уплате, если бы товары были помещены под таможенную процедуру выпуска для внутреннего потребления в день регистрации таможенной декларации, поданной для помещения таких товаров под таможенную процедуру временного ввоза (допуска).

При частичном условном освобождении от уплаты ввозных таможенных пошлин, налогов сумма ввозных таможенных пошлин, налогов уплачивается при помещении товаров под таможенную процедуру временного ввоза (допуска) за весь установленный период срока действия этой таможенной процедуры или периодически по выбору декларанта, но не реже чем раз в 3 (три) месяца. Периодичность уплаты сумм ввозных таможенных пошлин, налогов определяется декларантом с согласия таможенного органа.

Общая сумма ввозных таможенных пошлин, налогов, взимаемых при временном ввозе с частичным условным освобождением от уплаты ввозных таможенных пошлин, налогов, не должна превышать сумму ввозных таможенных пошлин, налогов, которая подлежала бы уплате, если бы товары были помещены под таможенную процедуру выпуска для внутреннего потребления в день регистрации таможенной декларации, поданной для помещения таких товаров под таможенную процедуру временного ввоза (допуска), без учета льгот по уплате ввозных таможенных пошлин, налогов.

При завершении таможенной процедуры временного ввоза (допуска) суммы ввозных таможенных пошлин, налогов, уплаченные при частичном условном освобождении от уплаты ввозных таможенных пошлин, налогов, возврату (зачету) не подлежат.

Обязанность по уплате ввозных таможенных пошлин, налогов в отношении товаров, помещаемых под таможенную процедуру временного ввоза (допуска), возникает у декларанта с момента регистрации таможенным органом таможенной декларации.

Ввозные таможенные пошлины, налоги при частичном условном освобождении от уплаты ввозных таможенных пошлин, налогов подлежат уплате в следующие сроки:

1) до выпуска товаров в соответствии с таможенной процедурой временного ввоза (допуска) при уплате всей суммы ввозных таможенных пошлин, налогов, подлежащих уплате за установленный срок временного ввоза, либо уплате первой части суммы ввозных таможенных пошлин, налогов, подлежащей уплате в случае периодичности такой уплаты;

2) до начала периода, за который производится уплата ввозных таможенных пошлин, налогов в случае периодичности такой уплаты;

3) в отношении товаров, помещенных под таможенную процедуру временного ввоза (допуска) с использованием льгот по уплате ввозных таможенных пошлин, налогов, сопряженных с ограничениями по пользованию и (или) распоряжению этими товарами:

– в случае отказа от использования таких льгот – до внесения изменений в таможенную декларацию, в соответствии с которой товары помещены под таможенную процедуру временного ввоза (допуска), в части отказа от использования льгот;

– в случае совершения действий с товарами в нарушение ограничений по пользованию и (или) распоряжению этими товарами.

ми, установленных в связи с использованием таких льгот, – в первый день совершения указанных действий, а если этот день не установлен, в день регистрации таможенным органом таможенной декларации, в соответствии с которой товары помещены под таможенную процедуру временного ввоза (допуска);

4) в случае нарушения условий, при которых товары помещались под таможенную процедуру временного ввоза (допуска) с полным условным освобождением от уплаты ввозных таможенных пошлин, налогов, – в день регистрации таможенным органом таможенной декларации, в соответствии с которой товары помещены под таможенную процедуру временного ввоза (допуска).

Временный вывоз.

Временный вывоз – таможенная процедура, при которой товары Таможенного союза вывозятся и используются в течение установленного срока за пределами таможенной территории Таможенного союза с полным освобождением от уплаты вывозных таможенных пошлин и без применения мер нетарифного регулирования с последующим помещением под таможенную процедуру реимпорта.

Товары, помещенные под таможенную процедуру временного вывоза и фактически вывезенные с таможенной территории Таможенного союза, утрачивают статус товаров Таможенного союза.

Помещение товаров под таможенную процедуру временного вывоза допускается при условии возможности идентификации товаров, помещаемых под эту таможенную процедуру, при последующем завершении таможенной процедуры временного вывоза.

Идентификации товаров не требуется в случаях, когда в соответствии с международными договорами государств-членов Таможенного союза допускается замена временно вывезенных товаров.

Не допускается помещение под таможенную процедуру временного вывоза:

- 1) пищевых продуктов, напитков, включая алкогольные, табак и табачных изделий, сырья и полуфабрикатов, расходуемых материалов и образцов, за исключением случаев их вывоза в единичных экземплярах в рекламных и (или) демонстрационных целях или в качестве выставочных экспонатов либо промышленных образцов;
- 2) отходов, в том числе промышленных;
- 3) товаров, запрещенных к вывозу за пределы таможенной территории Таможенного союза.

Временно вывезенные товары должны оставаться в неизменном состоянии, кроме изменений вследствие естественного износа

или естественной убыли при нормальных условиях перевозки (транспортировки), хранения и (или) использования (эксплуатации).

Допускается совершение операций, необходимых для обеспечения их сохранности, включая ремонтные операции (за исключением капитального ремонта и модернизации), техническое обслуживание и другие операции, необходимые для поддержания товаров в нормальном состоянии, при условии обеспечения идентификации товаров таможенным органом при их реимпорте.

Срок временного вывоза товаров устанавливается таможенным органом на основании заявления декларанта исходя из целей и обстоятельств такого вывоза.

По письменному заявлению декларанта срок временного вывоза товаров может быть продлен таможенным органом.

Для отдельных категорий товаров в зависимости от целей их вывоза за пределы таможенной территории Таможенного союза, а также для отдельных видов товаров, обратный ввоз которых при временном вывозе является обязательным в соответствии с законодательством государств-членов Таможенного союза, законодательством государств-членов Таможенного союза могут устанавливаться предельные сроки временного вывоза таких товаров.

В случае передачи иностранному лицу права собственности на временно вывезенные товары, в отношении которых законодательством государства-члена Таможенного союза не установлена обязательность их возврата на территорию этого государства, срок временного вывоза этих товаров не подлежит продлению, а эти товары подлежат помещению под таможенную процедуру экспорта.

Действие таможенной процедуры временного вывоза завершается до истечения срока временного вывоза помещением временно вывезенных товаров под таможенную процедуру реимпорта.

Действие таможенной процедуры временного вывоза может быть завершено до истечения срока временного вывоза помещением временно вывезенных товаров под таможенные процедуры экспорта, переработки вне таможенной территории или временного вывоза без фактического их предъявления таможенному органу, за исключением случаев, если в соответствии с законодательством государств-членов Таможенного союза временно вывезенные товары подлежат обязательному обратному ввозу на таможенную территорию Таможенного союза.

Временно вывезенные товары могут помещаться под таможенную процедуру реимпорта либо под иную таможенную процедуру одной или несколькими партиями.

Обязанность по уплате вывозных таможенных пошлин в отношении товаров, помещаемых под таможенную процедуру временного вывоза, возникает у декларанта с момента регистрации таможенным органом таможенной декларации.

Вывозные таможенные пошлины подлежат уплате в размерах, соответствующих суммам вывозных таможенных пошлин, которые подлежали бы уплате при помещении товаров под таможенную процедуру экспорта, исчисленным на день регистрации таможенным органом таможенной декларации, поданной для помещения товаров под таможенную процедуру временного вывоза.

Реимпорт.

Реимпорт – таможенная процедура, при которой товары, ранее вывезенные с таможенной территории Таможенного союза, ввозятся обратно на таможенную территорию Таможенного союза в определенные сроки, без уплаты ввозных таможенных пошлин, налогов и без применения мер нетарифного регулирования.

Товары, помещенные под таможенную процедуру реимпорта, приобретают статус товаров Таможенного союза, за исключением товаров, являющихся продуктами переработки товаров, помещенных под таможенную процедуру переработки вне таможенной территории, если целью переработки был безвозмездный (гарантийный) ремонт, вывезенных с таможенной территории Таможенного союза в соответствии с положениями Таможенного кодекса РФ.

Под таможенную процедуру реимпорта могут помещаться ранее вывезенные товары:

1) помещенные под таможенную процедуру экспорта либо являвшиеся продуктами переработки товаров, помещенных под таможенную процедуру переработки на таможенной территории, и вывезенные с таможенной территории Таможенного союза в соответствии с таможенной процедурой реэкспорта, если:

– эти товары помещаются под таможенную процедуру реимпорта в течение 3 лет со дня, следующего за днем их перемещения через таможенную границу при вывозе с таможенной территории Таможенного союза или в иной срок, установленный в соответствии с законодательством;

– эти товары находятся в неизменном состоянии, за исключением изменений вследствие естественного износа или естественной

убыли при нормальных условиях перевозки (транспортировки), хранения и (или) использования (эксплуатации);

– таможенному органу представлены все необходимые документы;

2) помещенные под таможенную процедуру временного вывоза, если эти товары ввозятся в течение срока временного вывоза и находятся в том же состоянии за исключением изменений вследствие естественного износа или естественной убыли при нормальных условиях перевозки (транспортировки), хранения и (или) использования (эксплуатации), а также изменений, которые допускаются в отношении таких товаров при их использовании в соответствии с таможенной процедурой временного вывоза;

3) помещенные под таможенную процедуру переработки вне таможенной территории, если эти товары ввозятся в течение срока переработки и находятся в том же состоянии, в котором они были вывезены с таможенной территории Таможенного союза, за исключением изменений вследствие естественного износа или естественной убыли при нормальных условиях перевозки (транспортировки), хранения и (или) использования (эксплуатации);

4) являющиеся продуктами переработки товаров, помещенных под таможенную процедуру переработки вне таможенной территории, если целью переработки был безвозмездный (гарантийный) ремонт и эти товары помещаются под таможенную процедуру реимпорта в течение срока переработки, за исключением продуктов переработки товаров, при выпуске которых под таможенную процедуру выпуск для внутреннего потребления учитывалось наличие дефекта (дефектов), явившегося (явившихся) причиной безвозмездного (гарантийного) ремонта этих товаров.

В отношении отдельных категорий товаров решением Комиссии Таможенного союза могут быть установлены сроки, превышающие вышеуказанный срок.

При реимпорте возмещение налогов и (или) процентов с них, когда суммы таких налогов и (или) проценты в связи с вывозом товаров с таможенной территории не уплачивались либо были возвращены, а также сумм иных налогов, субсидий и иных сумм, не уплаченных либо полученных прямо или косвенно в качестве выплат, льгот либо возмещений в связи с вывозом товаров с таможенной территории, производится в порядке и на условиях, установленных законодательством государств-членов Таможенного союза.

При реимпорте возмещение ввозных таможенных пошлин, когда суммы таких пошлин в связи с вывозом товаров с таможенной территории не уплачивались либо были возвращены, производится в соответствии с международным договором государств-членов Таможенного союза.

Декларантом таможенной процедуры реимпорта может выступать лицо, являвшееся декларантом одной из таможенных процедур, в соответствии с которой товары были вывезены с таможенной территории Таможенного союза.

Таможенным законодательством Таможенного союза могут быть установлены случаи, когда декларантом таможенной процедуры реимпорта может выступать иное лицо.

Для помещения товаров под таможенную процедуру реимпорта декларант представляет в таможенный орган сведения об обстоятельствах вывоза товаров с таможенной территории Таможенного союза, а также сведения об операциях по ремонту товаров, если такие операции производились с товарами за пределами таможенной территории Таможенного союза. Для подтверждения этих сведений декларант представляет таможенную декларацию, принятую при вывозе товаров, и документы, подтверждающие дату перемещения товаров через таможенную границу при их вывозе.

В отношении товаров, ранее помещенных под таможенную процедуру экспорта, помещенных под таможенную процедуру реимпорта, производится возврат (зачет) уплаченных сумм ввозных таможенных пошлин, если указанные товары помещены под таможенную процедуру реимпорта не позднее 6 месяцев со дня, следующего за днем помещения таких товаров под таможенную процедуру экспорта.

Реэкспорт.

Реэкспорт – таможенная процедура, при которой товары, ранее ввезенные на таможенную территорию Таможенного союза, либо продукты переработки товаров, помещенных под таможенную процедуру переработки на таможенной территории, вывозятся с этой территории без уплаты и (или) с возвратом уплаченных сумм ввозных таможенных пошлин, налогов и без применения мер нетарифного регулирования.

Под таможенную процедуру реэкспорта могут помещаться:

1) иностранные товары, находящиеся на таможенной территории Таможенного союза, в том числе ввезенные с нарушением мер нетарифного регулирования, и продукты переработки товаров, по-

мещенных под таможенную процедуру переработки на таможенной территории;

2) товары, помещенные под таможенную процедуру выпуска для внутреннего потребления, если эти товары возвращаются по причине неисполнения условий внешнеэкономической сделки, в том числе по количеству, качеству, описанию или упаковке, при соблюдении следующих условий:

- товары помещаются под таможенную процедуру реэкспорта в течение одного года со дня, следующего за днем выпуска для внутреннего потребления;

- таможенному органу представлены соответствующие документы;

- товары не использовались и не ремонтировались на таможенной территории Таможенного союза, за исключением случаев, когда использование товаров было необходимо для обнаружения дефектов или иных обстоятельств, повлекших возврат товаров;

- товары могут быть идентифицированы таможенным органом.

Для помещения под таможенную процедуру реэкспорта товаров, ранее помещенных под таможенную процедуру выпуска для внутреннего потребления, декларант представляет в таможенный орган документы, содержащие сведения:

- 1) об обстоятельствах ввоза товаров на таможенную территорию Таможенного союза (исходя из документов, подтверждающих совершение внешнеэкономической сделки);

- 2) о неисполнении условий внешнеэкономической сделки;

- 3) о помещении этих товаров под таможенную процедуру выпуска для внутреннего потребления;

- 4) об использовании этих товаров после помещения под таможенную процедуру выпуска для внутреннего потребления.

Обязанность по уплате ввозных таможенных пошлин, налогов в отношении иностранных товаров, помещаемых под таможенную процедуру реэкспорта, возникает у декларанта с момента регистрации таможенным органом таможенной декларации.

При невывозе с таможенной территории Таможенного союза иностранных товаров, помещенных под таможенную процедуру реэкспорта, за исключением случаев их уничтожения (безвозвратной утраты) вследствие аварии или действия непреодолимой силы либо естественной убыли при нормальных условиях перевозки (транспортировки) и хранения, сроком уплаты ввозных таможенных пошлин, налогов считается день регистрации таможенным органом

таможенной декларации, поданной для помещения товаров под таможенную процедуру реэкспорта.

Ввозные таможенные пошлины, налоги подлежат уплате в размерах, соответствующих суммам ввозных таможенных пошлин, налогов, которые подлежали бы уплате при помещении иностранных товаров под таможенную процедуру выпуска для внутреннего потребления, без учета льгот по уплате таможенных пошлин, налогов, исчисленных на день регистрации таможенным органом таможенной декларации, поданной для помещения товаров под таможенную процедуру реэкспорта.

В отношении продуктов переработки товаров, помещенных под таможенную процедуру переработки на таможенной территории, ввозные таможенные пошлины, налоги подлежат уплате в размерах, соответствующих суммам ввозных таможенных пошлин, налогов, которые подлежали бы уплате в отношении иностранных товаров, помещенных под таможенную процедуру переработки на таможенной территории и использованных для изготовления продуктов переработки в соответствии с нормами их выхода.

При прекращении обязанности по уплате ввозных таможенных пошлин, налогов уплаченные или взысканные ввозные таможенные пошлины, налоги подлежат возврату. Вывозные таможенные пошлины, налоги в отношении товаров, помещенных под таможенную процедуру реэкспорта, уплате не подлежат.

В отношении товаров, ранее помещенных под таможенную процедуру выпуска для внутреннего потребления, помещенных под таможенную процедуру реэкспорта и фактически вывезенных с таможенной территории Таможенного союза, производится возврат (зачет) уплаченных сумм ввозных таможенных пошлин, налогов.

Беспошлинная торговля.

Беспошлинная торговля – таможенная процедура, при которой товары реализуются в розницу в магазинах беспошлинной торговли физическим лицам, выезжающим с таможенной территории Таможенного союза, либо иностранным дипломатическим представительствам, приравненным к ним представительством международных организаций, консульским учреждениям, а также дипломатическим агентам, консульским должностным лицам и членам их семей, которые проживают вместе с ними, без уплаты таможенных пошлин, налогов и без применения мер нетарифного регулирования.

Под таможенную процедуру беспошлинной торговли могут помещаться любые товары, за исключением товаров, запрещенных

к ввозу на таможенную территорию Таможенного союза, вывозу за пределы таможенной территории Таможенного союза, а также товаров, запрещенных к обороту на территориях государств-членов Таможенного союза.

Комиссией Таможенного союза может быть установлен перечень иных товаров, не подлежащих помещению под таможенную процедуру беспошлинной торговли.

Декларантом товаров, помещаемых под таможенную процедуру беспошлинной торговли, может выступать только владелец магазина беспошлинной торговли, в котором будет осуществляться реализация этих товаров.

Товары, используемые для обеспечения функционирования магазина беспошлинной торговли, помещению под таможенную процедуру беспошлинной торговли не подлежат. Товары Таможенного союза помещаются под таможенную процедуру беспошлинной торговли путем подачи таможенной декларации.

Порядок функционирования магазинов беспошлинной торговли, требования к их расположению, обустройству, оборудованию и правила реализации товаров в указанных магазинах определяются законодательством государств-членов Таможенного союза.

Действие таможенной процедуры беспошлинной торговли завершается реализацией товаров, помещенных под эту таможенную процедуру, в розницу в магазинах беспошлинной торговли, либо помещением этих товаров под иные таможенные процедуры.

В случае прекращения деятельности магазина беспошлинной торговли товары, помещенные под таможенную процедуру беспошлинной торговли, подлежат помещению под иную таможенную процедуру в течение одного месяца со дня, следующего за днем прекращения деятельности указанного магазина.

При несовершении таких действий, товары задерживаются таможенными органами.

Обязанность по уплате ввозных таможенных пошлин, налогов в отношении иностранных товаров, помещаемых под таможенную процедуру беспошлинной торговли, возникает у декларанта с момента регистрации таможенным органом таможенной декларации.

Обязанность по уплате ввозных таможенных пошлин, налогов в отношении иностранных товаров, помещаемых (помещенных) под таможенную процедуру беспошлинной торговли, прекращается у декларанта:

- 1) при реализации этих товаров;
- 2) при помещении этих товаров под иную таможенную процедуру;

- 3) при задержании товаров таможенными органами;
- 4) в случаях, установленных п. 2 ст. 80 настоящего Кодекса.

Сроком уплаты ввозных таможенных пошлин, налогов считается:

1) при пользовании и распоряжении иностранными товарами в нарушение требований и условий таможенной процедуры беспошлинной торговли – день совершения действий, нарушающих установленные требования и условия, а если этот день не установлен, день регистрации таможенным органом таможенной декларации, поданной для помещения товаров под таможенную процедуру беспошлинной торговли;

2) в случае утраты иностранных товаров, за исключением их уничтожения (безвозвратной утраты) вследствие аварии или действия непреодолимой силы либо в результате естественной убыли при нормальных условиях перевозки (транспортировки) и хранения – день утраты товаров, а если этот день не установлен, день регистрации таможенным органом таможенной декларации, поданной для помещения товаров под таможенную процедуру беспошлинной торговли.

При этом ввозные таможенные пошлины, налоги подлежат уплате в размерах, соответствующих суммам ввозных таможенных пошлин, налогов, которые подлежали бы уплате при помещении товаров под таможенную процедуру выпуска для внутреннего потребления, без учета тарифных преференций и льгот по уплате таможенных пошлин, налогов, исчисленным на день регистрации таможенным органом таможенной декларации, в соответствии с которой товары помещены под таможенную процедуру беспошлинной торговли.

Уничтожение.

Уничтожение – таможенная процедура, при которой иностранные товары уничтожаются под таможенным контролем без уплаты ввозных таможенных пошлин, налогов и без применения мер нетарифного регулирования.

Под уничтожением товаров понимаются обезвреживание, полное уничтожение или иное приведение товаров в состояние, при котором они частично или полностью утрачивают свои потребительские и (или) иные свойства и не могут быть восстановлены в первоначальном состоянии экономически выгодным способом.

Таможенная процедура уничтожения может применяться также в отношении товаров, которые оказались уничтожены, безвоз-

вратно утрачены вследствие аварии или действия непреодолимой силы.

Помещение товаров под таможенную процедуру уничтожения допускается на основании заключения соответствующего уполномоченного государственного органа, выдаваемого в соответствии с законодательством государств-членов Таможенного союза, о возможности уничтожения, в котором указываются способ и место уничтожения.

Заключение не требуется в случаях, когда товары безвозвратно утрачены вследствие аварии или действия непреодолимой силы. Для помещения таких товаров под таможенную процедуру уничтожения должны быть представлены документы, подтверждающие факт безвозвратной утери товаров вследствие аварии или действия непреодолимой силы.

Под таможенную процедуру уничтожения не могут помещаться следующие категории товаров:

- 1) культурные, археологические, исторические ценности;
- 2) животные и растения, относящиеся к видам, охраняемым в соответствии с законодательством государств-членов Таможенного союза и (или) международными договорами их частей и дериватов, за исключением случаев, когда требуется их уничтожение в целях пресечения эпидемий и эпизоотий и распространения карантинных объектов;
- 3) товары, принятые таможенными органами в качестве предмета залога, до прекращения отношений залога;
- 4) изъятые товары или товары, на которые наложен арест, в том числе являющиеся вещественными доказательствами, в соответствии с законодательством государств-членов Таможенного союза;
- 5) иные товары, перечень которых определяется решением Комиссии Таможенного союза.

Уничтожение товаров не допускается, если такое уничтожение:

- 1) может причинить вред окружающей среде или представляет опасность для жизни и здоровья людей;
- 2) производится путем потребления товаров в соответствии с их обычным предназначением;
- 3) может повлечь расходы для государственных органов государств-членов Таможенного союза.

Уничтожение товаров производится за счет декларанта таможенной процедуры уничтожения. Уничтожение товаров производится в сроки, установленные таможенным органом исходя из времени, необходимого для фактического уничтожения этих товаров, способа и места их уничтожения. Порядок уничтожения товаров определяется законодательством государств-членов Таможенного союза.

Отходы, образовавшиеся в результате уничтожения товаров, при возможности их дальнейшего использования должны быть помещены под соответствующую таможенную процедуру и для целей взимания ввозных таможенных пошлин и налогов рассматриваются как иностранные товары, ввезенные на таможенную территорию Таможенного союза в таком состоянии.

В случае если отходы, образовавшиеся в результате уничтожения товаров, находятся в состоянии, непригодном для их дальнейшего коммерческого использования на таможенной территории Таможенного союза, и не могут быть восстановлены в первоначальном состоянии экономически выгодным способом, они рассматриваются как товары Таможенного союза.

Отказ в пользу государства.

Отказ в пользу государства – таможенная процедура, при которой иностранные товары безвозмездно передаются в собственность государства-члена Таможенного союза без уплаты таможенных платежей и без применения мер нетарифного регулирования.

Товары, помещенные под таможенную процедуру отказа в пользу государства, приобретают статус товаров Таможенного союза.

Под таможенную процедуру отказа в пользу государства могут помещаться иностранные товары, за исключением товаров, запрещенных к ввозу на таможенную территорию Таможенного союза, а также запрещенных к обороту на территориях государств-членов Таможенного союза.

Решением Комиссии Таможенного союза может быть установлен перечень иных товаров, не подлежащих помещению под таможенную процедуру отказа в пользу государства (Перечень товаров, не подлежащих помещению под таможенную процедуру отказа в пользу государства утвержден Решением Комиссии Таможенного союза от 20 сентября 2010 г. № 375).

Порядок отказа от товаров в пользу государства определяется законодательством государств-членов Таможенного союза.

Помещение товаров под таможенную процедуру отказа в пользу государства допускается с разрешения таможенного органа.

Для получения разрешения лицо, которое в соответствии со ст. 186 Таможенного кодекса Таможенного союза может быть декларантом товаров, подает письменное заявление, в котором указываются наименование и код товаров по Товарной номенклатуре внешнеэкономической деятельности, их количество, стоимость, место нахождения, а также краткое изложение причин, по которым декларант отказывается от товаров в пользу государства.

Таможенный орган рассматривает заявление на помещение товаров под таможенную процедуру отказа в пользу государства и приложенные к нему документы и принимает решение о выдаче разрешения или об отказе в такой выдаче в течение 10 дней со дня принятия заявления.

Отказ от товаров в пользу государства не должен повлечь для государственных органов Российской Федерации какие-либо расходы, которые не могут быть возмещены за счет средств, вырученных от реализации товаров.

Товары, помещенные под таможенную процедуру отказа в пользу государства, передаются федеральному органу исполнительной власти, уполномоченному Правительством Российской Федерации на организацию реализации, уничтожения или переработки (утилизации) имущества, обращенного в собственность государства.

Ответственность за правомерность распоряжения товарами путем их помещения под таможенную процедуру отказа в пользу государства несет декларант. Таможенные органы не возмещают каких-либо имущественных претензий лиц, обладающих полномочиями в отношении товаров, от которых декларант отказался в пользу государства.

Свободная таможенная зона.

Данная таможенная процедура устанавливается международными договорами государств-членов Таможенного союза, а именно: Соглашением по вопросам свободных (специальных, особых) экономических зон на таможенной территории таможенного союза и таможенной процедуры свободной таможенной зоны (Санкт-Петербург, 18 июня 2010 г.). Данное соглашение в настоящее время не ратифицировано Российской Федерацией.

Свободные (специальные, особые) экономические зоны (СЭЗ) создаются в целях содействия социально-экономическому развитию государств-членов Таможенного союза, привлечения инвестиций, создания и развития производств, основанных на новых техно-

логиях, развития транспортной инфраструктуры, туризма и санаторно-курортной сферы или в иных целях, определяемых при создании СЭЗ.

На территории СЭЗ может осуществляться предпринимательская и иная деятельность в соответствии с законодательством государств-членов Таможенного союза. Комиссия Таможенного союза вправе устанавливать виды деятельности, запрещенные на территории СЭЗ. При этом решение об установлении видов деятельности, запрещенных на территории СЭЗ, принимается Комиссией Таможенного союза консенсусом. Законодательством государств-членов таможенного союза могут быть установлены виды деятельности, запрещенные на территории СЭЗ, созданных (создаваемых) на территориях этих государств.

На территории СЭЗ могут осуществлять деятельность резиденты, а также иные лица, не являющиеся резидентами, в соответствии с законодательством государств-членов Таможенного союза.

На территориях СЭЗ действует особый (специальный правовой) режим осуществления предпринимательской и иной деятельности, заключающийся в предоставлении резидентам особого режима налогообложения, определяемого законодательством государств-членов Таможенного союза, а также в создании иных, более благоприятных, чем общеустановленные на территории государства-члена Таможенного союза, условий для осуществления предпринимательской и иной деятельности на территории СЭЗ.

Территория СЭЗ является частью таможенной территории Таможенного союза.

Свободная таможенная зона – таможенная процедура, при которой товары размещаются и используются в пределах территории СЭЗ или ее части без уплаты таможенных пошлин, налогов, а также без применения мер нетарифного регулирования в отношении иностранных товаров и без применения запретов и ограничений в отношении товаров Таможенного союза.

Товары, ввезенные на территорию СЭЗ, на которой применяется таможенная процедура свободной таможенной зоны, и помещенные под таможенную процедуру свободной таможенной зоны, рассматриваются как находящиеся вне таможенной территории Таможенного союза для целей применения таможенных пошлин, налогов, а также мер нетарифного регулирования.

Пределы портовой и логистической СЭЗ являются таможенной границей Таможенного союза.

Действие таможенной процедуры свободной таможенной зоны не распространяется на:

1) транспортные средства международной перевозки, ввозимые в портовую или логистическую СЭЗ и вывозимые из портовой или логистической СЭЗ в связи с осуществлением этими транспортными средствами международной перевозки товаров, а также транспортные средства, ввозимые в портовую или логистическую СЭЗ и вывозимые из портовой или логистической СЭЗ и предназначенные для осуществления внутренней перевозки товаров по таможенной территории Таможенного союза;

2) товары Таможенного союза, ввозимые в портовую СЭЗ или вывозимые из портовой СЭЗ на остальную часть таможенной территории Таможенного союза администрацией морского порта, речного порта, аэропорта лицами, не являющимися резидентами и осуществляющими в морском, речном порту, аэропорту функции по обеспечению безопасности судоходства, безопасности полетов воздушных судов, безопасности эксплуатации объектов инфраструктуры морского, речного порта, аэропорта либо иные функции, связанные с осуществлением деятельности в морском, речном порту, аэропорту;

3) товары Таможенного союза, ввозимые в логистическую СЭЗ или вывозимые из логистической СЭЗ на остальную часть таможенной территории Таможенного союза администрацией логистической СЭЗ, связанные с обеспечением функционирования этой СЭЗ;

4) товары, ввозимые в портовую или логистическую СЭЗ и помещенные за ее пределами до такого ввоза под таможенные процедуры, применимые к вывозимым товарам;

5) товары Таможенного союза, находящиеся на территориях Особых экономических зон, созданных в Калининградской и Магаданской областях Российской Федерации в соответствии с законодательством Российской Федерации, или ввозимые на такие территории.

На территории СЭЗ могут размещаться и использоваться товары, помещенные под таможенную процедуру свободной таможенной зоны, а также товары Таможенного союза, не помещенные под таможенную процедуру свободной таможенной зоны, и иностранные товары, помещенные под иные таможенные процедуры.

Территория СЭЗ, на которой применяется таможенная процедура свободной таможенной зоны, является зоной таможенного контроля.

Таможенный контроль на территории СЭЗ, на которой применяется таможенная процедура свободной таможенной зоны, осуществляется таможенными органами в соответствии с таможенным законодательством Таможенного союза.

Иностранные товары, помещенные под таможенную процедуру свободной таможенной зоны, сохраняют статус иностранных товаров, а товары Таможенного союза, помещенные под таможенную процедуру свободной таможенной зоны, сохраняют статус товаров Таможенного союза.

Товары, изготовленные (полученные) из товаров Таможенного союза, помещенных под таможенную процедуру свободной таможенной зоны, а также товары, изготовленные (полученные) из товаров Таможенного союза, помещенных под таможенную процедуру свободной таможенной зоны, и товаров Таможенного союза, не помещенных под таможенную процедуру свободной таможенной зоны, приобретают статус товаров Таможенного союза.

Товары, изготовленные (полученные) из иностранных товаров, помещенных под таможенную процедуру свободной таможенной зоны, и товары, изготовленные (полученные) из иностранных товаров, помещенных под таможенную процедуру свободной таможенной зоны, и товаров Таможенного союза (далее – товары, изготовленные (полученные) с использованием иностранных товаров, помещенных под таможенную процедуру свободной таможенной зоны), приобретают статус иностранных товаров, за исключением случаев, указанных в частях четвертой–шестой настоящего пункта.

Свободный склад.

Данная таможенная процедура устанавливается международными договорами государств-членов Таможенного союза, а именно: Соглашением о свободных складах и таможенной процедуре свободного склада (Санкт-Петербург, 18 июня 2010 г.)

Таможенная процедура свободного склада – таможенная процедура, при которой товары размещаются и используются на свободном складе без уплаты таможенных пошлин, налогов, а также без применения мер нетарифного регулирования в отношении иностранных товаров и без применения запретов и ограничений в отношении товаров Таможенного союза.

Территория свободного склада является зоной таможенного контроля.

Владелец свободного склада – юридическое лицо государства-члена Таможенного союза, зарегистрированное в порядке, установ-

ленном законодательством этого государства, и отвечающее следующим условиям:

1) нахождение в собственности, хозяйственном ведении, оперативном управлении или аренде сооружений (помещений), предназначенных для использования в качестве свободного склада и отвечающих требованиям, установленным законодательством государства-члена Таможенного союза.

Если владение сооружениями (помещениями) осуществляется на основании договора аренды, такой договор должен быть заключен на срок не менее чем 3 (три) года на день подачи заявления о включении в реестр владельцев свободных складов, если иное не установлено законодательством государств-членов Таможенного союза;

2) отсутствие на день обращения в таможенный орган неисполненной обязанности по уплате таможенных платежей, пеней;

3) отсутствие на день обращения в таможенный орган вступившего в законную силу и неисполненного постановления по делу об административном правонарушении в сфере таможенного регулирования;

4) наличие системы учета товаров, позволяющей сопоставлять сведения, представленные таможенным органам при совершении таможенных операций, со сведениями о проведении хозяйственных операций, в соответствии с требованиями, определенными законодательством государств-членов Таможенного союза;

5) соответствие иным требованиям и соблюдение иных условий, которые установлены законодательством государств-членов Таможенного союза.

Владелец свободного склада обязан:

1) обеспечить соответствие свободного склада установленным требованиям на протяжении всего срока функционирования свободного склада;

2) не допускать проведение с товарами, помещенными под таможенную процедуру свободного склада, операций, не предусмотренных законодательством;

3) содействовать осуществлению таможенного контроля;

4) обеспечить, чтобы товары, помещенные под таможенную процедуру свободного склада, а также товары, изготовленные (полученные) из товаров, помещенных под таможенную процедуру свободного склада, не могли быть перемещены за пределы свободного склада, помимо таможенного контроля;

5) соблюдать предусмотренные условия включения его в реестр владельцев свободных складов и выполнять требования таможенных органов;

6) не допускать на свободный склад посторонних лиц, не являющихся работниками свободного склада и не обладающих полномочиями в отношении товаров, находящихся на свободном складе, без разрешения таможенных органов;

7) вести учет и представлять таможенным органам отчетность о товарах, помещенных под таможенную процедуру свободного склада, и произведенных с ними операциях, а также о товарах, изготовленных (полученных) из товаров, помещенных под таможенную процедуру свободного склада, в том числе с использованием информационных технологий, в соответствии с законодательством государств-членов Таможенного союза;

8) выполнять требования таможенных органов в отношении доступа должностных лиц таможенных органов к товарам, находящимся на свободном складе;

9) исполнить обязанность по уплате ввозных таможенных пошлин, налогов;

10) информировать таможенный орган, включивший юридическое лицо в реестр владельцев свободных складов, об изменении сведений, заявленных им при включении в реестр владельцев свободных складов, в течение 5 (пяти) рабочих дней со дня изменения таких сведений.

Иностранные товары, помещенные под таможенную процедуру свободного склада, сохраняют статус иностранных товаров, а товары Таможенного союза, помещенные под таможенную процедуру свободного склада, сохраняют статус товаров Таможенного союза.

Декларантом товаров, помещаемых под таможенную процедуру свободного склада, может быть владелец свободного склада и иные лица.

Под таможенную процедуру свободного склада не могут быть помещены товары, запрещенные к ввозу на таможенную территорию Таможенного союза, и товары, запрещенные к вывозу с таможенной территории Таможенного союза.

Под таможенную процедуру свободного склада могут помещаться иностранные товары, ранее помещенные под иные таможенные процедуры.

При помещении товаров под таможенную процедуру свободного склада обеспечение уплаты таможенных пошлин, налогов не требуется.

Действие таможенной процедуры свободного склада в отношении товаров, помещенных под таможенную процедуру свободного склада, завершается помещением таких товаров и (или) товаров, изготовленных (полученных) из товаров, помещенных под таможенную процедуру свободного склада, под другие таможенные процедуры, кроме таможенной процедуры таможенного транзита.

Специальная таможенная процедура.

Специальная таможенная процедура – таможенная процедура, определяющая для таможенных целей требования и условия пользования и (или) распоряжения отдельными категориями товаров на таможенной территории Таможенного союза или за ее пределами.

Специальная таможенная процедура – процедура, при которой отдельные категории товаров по перечню, установленному Комиссией Таможенного союза, ввозятся в Российскую Федерацию или вывозятся из Российской Федерации с полным освобождением таких товаров от таможенных пошлин, налогов, а также без применения мер нетарифного регулирования.

Требования и условия помещения товаров под специальную таможенную процедуру, а также ограничения на пользование и распоряжение товарами, помещенными под специальную таможенную процедуру, определяются Правительством Российской Федерации, если иное не установлено таможенным законодательством Таможенного союза.

Возврат уплаченных сумм таможенных пошлин, налогов, а также освобождение от уплаты, возврат или возмещение внутренних налогов при помещении товаров под специальную таможенную процедуру не производятся, за исключением случая, если избранная специальная таможенная процедура изменена на таможенную процедуру экспорта.

Порядок таможенного декларирования товаров, перечень сведений, которые подлежат указанию в декларации на товары при их помещении под специальную таможенную процедуру, а также перечень документов, которые должны представляться декларантом одновременно с декларацией на товары, устанавливаются федеральным органом исполнительной власти, уполномоченным в области таможенного дела, в соответствии с таможенным законодательством Таможенного союза и законодательством Российской Федерации о таможенном деле.

Перечень категорий товаров, в отношении которых может быть установлена специальная таможенная процедура, и условия помещения товаров под такую таможенную процедуру установлены Решением Комиссии Таможенного союза от 20 мая 2010 г. № 329. Это, в частности:

- товары, вывозимые с таможенной территории Таможенного союза и предназначенные для обеспечения функционирования посольств, консульств и иных официальных представительств государств-членов Таможенного союза за пределами таможенной территории Таможенного союза;

- вооружение, военная техника, боеприпасы и иные материальные средства, перемещаемые через таможенную границу Таможенного союза между воинскими частями (учреждениями, формированиями) государств-членов Таможенного союза, дислоцированными на территории Таможенного союза и за пределами этой территории, перемещаемые с целью поддержания их боевой готовности, создания благоприятных условий для выполнения ими поставленных задач;

- товары, перемещаемые через таможенную границу Таможенного союза и предназначенные для предупреждения и ликвидации стихийных бедствий и иных чрезвычайных ситуаций, в том числе товары, предназначенные для бесплатной раздачи государственными органами, их структурными подразделениями или организациями, уполномоченными в соответствии с законодательством государств-членов Таможенного союза, лицам, пострадавшим в результате чрезвычайных ситуаций, и товары, необходимые для проведения аварийно-спасательных и других неотложных работ и жизнедеятельности аварийно-спасательных формирований и др.

Контрольные вопросы для проверки компетенций

1. Дайте определение понятию «таможенная процедура».
2. Перечислите виды таможенных процедур.
3. В какие сроки ввозные таможенные пошлины, налоги подлежат уплате?
4. При соблюдении каких условий товары помещаются под таможенную процедуру экспорта?
5. Какие лица могут осуществлять таможенное декларирование товаров, помещаемых под таможенную процедуру таможенного транзита?

6. Под таможенную процедуру таможенного склада могут помещаться любые иностранные товары, за исключением каких?
7. Какой срок хранения товаров на таможенном складе?
8. При каких условиях допускается помещение товаров под таможенную процедуру переработки на таможенной территории?
9. Что понимается под эквивалентными товарами?
10. Кем определяется порядок уплаты налога на товары, перемещаемые через таможенную границу Российской Федерации без таможенного контроля и таможенного оформления?
11. Какие операции не подлежат обложению акцизами?
12. В каком объеме уплачивается акциз при выпуске подакцизных товаров для свободного обращения и при помещении их под таможенные процедуры переработки для внутреннего потребления и свободной таможенной зоны?
11. Что относится к таможенным сборам?
12. Какие применяются ставки для целей исчисления сумм таможенных сборов за таможенные операции?
13. Какие ставки применяются для целей исчисления сумм таможенных сборов за хранение?
14. В каком размере уплачиваются таможенные сборы за хранение на складе временного хранения таможенного органа?
15. При каких условиях суммы акциза возвращаются налогоплательщику?

Тесты для проверки компетенций

1. После принятия на учет товаров, ввезенных на таможенную территорию Российской Федерации, налог уплачивается одновременно с оплатой стоимости товаров, но не позднее:

- а) 15 рабочих дней;
- б) 10 календарных дней;
- в) 30 календарных дней;
- г) 15 календарных дней.

2. Порядок уплаты налога на товары, перемещаемые через таможенную границу Российской Федерации без таможенного контроля и таможенного оформления, определяется:

- а) Таможенным кодексом ТС;
- б) Правительством Российской Федерации;
- в) законодательством Российской Федерации;
- г) НК РФ.

3. Как устанавливается налоговая ставка по каждой ввозимой на таможенную территорию Российской Федерации партии подакцизных товаров:

- а) отдельно по каждой ввозимой на таможенную территорию Российской Федерации партии подакцизных товаров;
- б) на всю партию подакцизных товаров, ввозимую на таможенную территорию Российской Федерации;
- в) по каждому подакцизному товару, в отношении которого установлены твердые (специфические) налоговые ставки (в абсолютной сумме на единицу измерения).

4. К таможенным сборам относятся:

- а) таможенные сборы за совершение действий, связанных с выпуском товаров (таможенные сборы за таможенные операции);
- б) таможенные сборы за таможенное сопровождение;
- в) таможенные сборы за хранение;
- г) все верно.

5. Таможенные сборы за таможенные операции уплачиваются при:

- а) декларировании товаров;
- б) при вывозе товаров;
- в) при помещении подакцизных товаров под таможенную процедуру переработки на таможенной территории;
- г) при принятии на учет товаров.

6. Ставки таможенных сборов за таможенное оформление товаров устанавливаются Правительством РФ с учетом того, что размер таможенного сбора должен быть ограничен приблизительной стоимостью оказанных услуг:

- а) составляет 200 000,01 руб. и более, но не превышает 450 000,00 руб.;
- б) не превышает 200 000,00 руб. включительно;
- в) не может быть более 100 000 руб.;
- г) не может быть более 500 000 руб.

7. Налогообложение ввоза и вывоза подакцизных товаров зависит от:

- а) таможенной процедуры, под которую они помещены;
- б) срока поступления товаров на территорию РФ;

в) порядка помещения подакцизных товаров под таможенную процедуру;

г) при реализации подакцизных товаров и (или) передаче подакцизных товаров.

16. Поручительство банка (банковская гарантия) должно (должна) предусматривать обязанность банка:

а) обязанность банка уплатить сумму акциза и соответствующие пени в случаях непредставления в порядке и сроки, которые установлены НК РФ, налогоплательщиком документов, подтверждающих факт экспорта подакцизных товаров, и неуплаты им акциза и (или) пеней;

б) обязанность банка уведомить налогоплательщика, который обязан уплатить акциз в порядке, предусмотренном для операций по реализации подакцизных товаров на территории Российской Федерации;

в) ничего не предусматривает;

г) обязанность банка уплатить сумму акциза и соответствующие пени в неполном размере.

17. При помещении подакцизных товаров под таможенную процедуру переработки на таможенной территории акциз:

а) уплачивается;

б) уплачивается, но не полностью;

в) не уплачивается при условии, что продукты переработки будут вывезены в определенный срок;

г) не уплачивается совсем.

18. При выпуске подакцизных товаров для свободного обращения и при помещении их под таможенные процедуры переработки для внутреннего потребления и свободной таможенной зоны акциз:

а) уплачивается в полном объеме;

б) уплачивается;

в) уплачивается, но не полностью;

г) не уплачивается совсем.

19. В каком случае налогоплательщиком уплачиваются суммы налога, от уплаты которых он был освобожден, либо суммы, которые были ему возвращены:

- а) при помещении товаров под таможенную процедуру реимпорта;
- б) при помещении товаров под таможенные процедуры транзита;
- в) при помещении товаров под таможенную процедуру временного ввоза;
- г) при помещении товаров под таможенную процедуру переработки.

20. При вывозе товаров за пределы таможенной территории под таможенной процедурой реэкспорта уплаченная при ввозе на таможенную территорию Российской Федерации сумма налога:

- а) возвращается налогоплательщику в порядке, предусмотренном таможенным законодательством;
- б) налог не уплачивается;
- в) освобождается от уплаты налога и (или) возврат уплаченных сумм налога не производится;
- г) уплачивается, но не полностью.

Тема 2.5. Порядок и сроки уплаты НДС, акцизов и таможенных сборов при осуществлении внешнеэкономических операций

План

- 1. НДС при осуществлении внешнеэкономических операций.*
- 2. Акцизы при осуществлении внешнеэкономических операций.*
- 3. Таможенные сборы.*

1. НДС при осуществлении внешнеэкономических операций

При ввозе товаров на таможенную территорию Российской Федерации в зависимости от избранной таможенной процедуры налогообложение производится в следующем порядке:

1) при выпуске для свободного обращения налог уплачивается в полном объеме;

2) при помещении товаров под таможенную процедуру реимпорта налогоплательщиком уплачиваются суммы налога, от уплаты которых он был освобожден, либо суммы, которые были ему возвращены в связи с экспортом товаров, в порядке, предусмотренном таможенным законодательством Российской Федерации;

3) при помещении товаров под таможенные процедуры транзита, таможенного склада, реэкспорта, беспошлинной торговли, свободной таможенной зоны, свободного склада, уничтожения и отказа в пользу государства налог не уплачивается;

4) при помещении товаров под таможенную процедуру переработки на таможенной территории налог не уплачивается при условии вывоза продуктов переработки с таможенной территории Российской Федерации (Таможенного союза) в определенный срок;

5) при помещении товаров под таможенную процедуру временного ввоза применяется полное или частичное освобождение от уплаты налога в порядке, предусмотренном таможенным законодательством;

6) при ввозе продуктов переработки товаров, помещенных под таможенную процедуру переработки вне таможенной территории, применяется полное или частичное освобождение от уплаты налога в порядке, предусмотренном таможенным законодательством;

7) при помещении товаров под таможенную процедуру переработки для внутреннего потребления налог уплачивается в полном объеме.

При вывозе товаров с таможенной территории Российской Федерации (Таможенного союза) налогообложение производится в следующем порядке:

1) при вывозе товаров с таможенной территории Российской Федерации под таможенной процедурой экспорта налог не уплачивается.

Указанный порядок налогообложения применяется также при помещении товаров под таможенную процедуру таможенного склада в целях последующего вывоза этих товаров в соответствии с таможенной процедурой экспорта, а также при помещении товаров под таможенную процедуру свободной таможенной зоны;

2) при вывозе товаров за пределы таможенной территории под таможенной процедурой реэкспорта уплаченные при ввозе на таможенную территорию Российской Федерации суммы налога возвращаются налогоплательщику в порядке, предусмотренном таможенным законодательством;

3) при вывозе товаров с таможенной территории Российской Федерации в соответствии с иными таможенными процедурами освобождение от уплаты налога и (или) возврат уплаченных сумм налога не производится.

При перемещении физическими лицами товаров, предназначенных для личных, семейных, домашних и иных не связанных с осуществлением предпринимательской деятельности нужд, порядок уплаты налога, подлежащего уплате в связи с перемещением товаров через таможенную границу Российской Федерации, определяется Таможенным кодексом ТС.

В случае, если в соответствии с международным договором Российской Федерации отменены таможенный контроль и таможенное оформление перемещаемых через таможенную границу Российской Федерации товаров, взимание налога с товаров, происходящих из такого государства и ввозимых на территорию Российской Федерации, осуществляют налоговые органы Российской Федерации. Объектом налогообложения в таких случаях признается стоимость приобретенных товаров, ввозимых на территорию Российской Федерации, включая затраты на их доставку до границы Российской Федерации.

Налог уплачивается одновременно с оплатой стоимости товаров, но не позднее 15 календарных дней после принятия на учет товаров, ввезенных на таможенную территорию Российской Федерации.

Порядок уплаты налога на товары, перемещаемые через таможенную границу Российской Федерации без таможенного контроля и таможенного оформления, определяется Правительством Российской Федерации.

2. Акцизы при осуществлении внешнеэкономических операций

Особенности взимания акцизов при перемещении товаров через таможенную границу Российской Федерации установлены ст. 183, 184, 185, 186, 191 НК РФ. Не подлежат обложению акцизами операции по передаче подакцизных товаров одним структурным подразделением организации, не являющимся самостоятельным налогоплательщиком, для производства других подакцизных товаров другому такому же структурному подразделению этой организации; операции по реализации подакцизных товаров, помещенных под таможенную процедуру экспорта, за пределы территории Российской Федерации с учетом потерь в пределах норм естественной убыли.

Освобождены от обложения акцизами также:

- первичная реализация (передача) конфискованных и (или) бесхозных подакцизных товаров, подакцизных товаров, от которых произошел отказ в пользу государства и которые подлежат обращению в государственную и (или) муниципальную собственность, на промышленную переработку под контролем таможенных и (или) налоговых органов либо уничтожение;

- ввоз на таможенную территорию Российской Федерации подакцизных товаров, от которых произошел отказ в пользу государства и которые подлежат обращению в государственную и (или) муниципальную собственность.

В соответствии с п. 2 ст. 184 НК РФ налогоплательщик освобождается от уплаты акциза при реализации произведенных им подакцизных товаров и (или) передаче подакцизных товаров, произведенных из давальческого сырья, помещенных под таможенную процедуру экспорта, за пределы территории Российской Федерации при представлении в налоговый орган поручительства банка или банковской гарантии. Такое поручительство банка (банковская гарантия) должно (должна) предусматривать обязанность банка уплатить сумму акциза и соответствующие пени в случаях непредставления в порядке и сроки, которые установлены НК РФ, налогоплательщиком документов, подтверждающих факт экспорта подакцизных товаров, и неуплаты им акциза и (или) пеней. При отсутствии поручи-

тельства банка (банковской гарантии) налогоплательщик обязан уплатить акциз в порядке, предусмотренном для операций по реализации подакцизных товаров на территории Российской Федерации.

Налогообложение ввоза и вывоза подакцизных товаров зависит также и от таможенной процедуры, под которую они помещены.

При помещении подакцизных товаров под таможенную процедуру переработки на таможенной территории акциз не уплачивается при условии, что продукты переработки будут вывезены в определенный срок. При помещении подакцизных товаров под таможенные процедуры транзита, таможенного склада, реэкспорта, беспошлинной торговли, свободного склада, уничтожения и отказа в пользу государства акциз не уплачивается (подп. 3, 4 п. 1 ст. 185 НК РФ).

При выпуске подакцизных товаров для свободного обращения и при помещении их под таможенные процедуры переработки для внутреннего потребления и свободной таможенной зоны акциз уплачивается в полном объеме (подп. 1 п. 1 ст. 185 НК РФ).

При помещении подакцизных товаров под таможенную процедуру реимпорта налогоплательщик уплачивает суммы акциза, от уплаты которых он был освобожден (подп. 2 п. 1 ст. 185 НК РФ).

При вывозе товаров под таможенной процедурой экспорта за пределы таможенной территории Российской Федерации (таможенного союза) акциз не уплачивается. Не уплачивается акциз также при помещении товаров под процедуру таможенного склада в целях последующего вывоза этих товаров в соответствии с таможенной процедурой экспорта и при помещении товаров под процедуру свободной таможенной зоны (подп. 1 п. 2 ст. 185 НК РФ).

При вывозе товаров под таможенной процедурой реэкспорта уплаченные при ввозе товаров суммы акциза возвращаются налогоплательщику.

Согласно ст. 191 НК РФ при ввозе подакцизных товаров на таможенную территорию Российской Федерации налоговая база определяется:

- по подакцизным товарам, в отношении которых установлены твердые (специфические) налоговые ставки (в абсолютной сумме на единицу измерения), – как объем ввозимых подакцизных товаров в натуральном выражении;
- по подакцизным товарам, в отношении которых установлены адвалорные (в процентах) налоговые ставки, – как сумма:

- их таможенной стоимости;
- подлежащей уплате таможенной пошлины.

Налоговая база устанавливается отдельно по каждой ввозимой на таможенную территорию Российской Федерации партии подакцизных товаров.

3. Таможенные сборы

Таможенными сборами являются обязательные платежи, взимаемые таможенными органами за совершение ими действий, связанных с выпуском товаров, таможенным сопровождением товаров, хранением товаров.

К таможенным сборам относятся:

- 1) таможенные сборы за совершение действий, связанных с выпуском товаров (таможенные сборы за таможенные операции);
- 2) таможенные сборы за таможенное сопровождение;
- 3) таможенные сборы за хранение.

Таможенные сборы за таможенные операции уплачиваются при декларировании товаров. Таможенные сборы за таможенное сопровождение уплачиваются при сопровождении транспортных средств, перевозящих товары в соответствии с процедурой таможенного транзита. Таможенные сборы за хранение уплачиваются при хранении товаров на таможенном складе таможенного органа.

Таможенные сборы исчисляются таможенными органами при выставлении требований об уплате таможенных платежей, а также при исчислении таможенных сборов в отношении товаров для личного пользования.

Для целей исчисления сумм таможенных сборов за таможенные операции применяются ставки, действующие на день регистрации таможенной декларации таможенным органом.

Для целей исчисления сумм таможенных сборов за таможенное сопровождение применяются ставки, действующие на день регистрации транзитной декларации таможенным органом.

Для целей исчисления сумм таможенных сборов за хранение применяются ставки, действующие в период хранения товаров на складе временного хранения таможенного органа.

Таможенные сборы за таможенные операции должны быть уплачены одновременно с подачей таможенной декларации.

Таможенные сборы за таможенное сопровождение должны быть уплачены до начала фактического осуществления таможенного сопровождения.

Таможенные сборы за хранение должны быть уплачены до фактической выдачи товаров со склада временного хранения таможенного органа.

Ставки таможенных сборов за таможенное оформление товаров устанавливаются Правительством РФ с учетом того, что размер таможенного сбора должен быть ограничен приблизительной стоимостью оказанных услуг и не может быть более 100 000 руб.

Ставки таможенных сборов за таможенное оформление товаров установлены Постановлением Правительства РФ от 28 декабря 2004 г. № 863 «О ставках таможенных сборов за таможенное оформление товаров» (в редакциях Постановлений Правительства РФ от 25.12.2006 № 803, от 10.03.2009 № 220, от 20.12.2010 № 1067, от 20.07.2011 № 595, от 31.08.2011 № 724, от 19.04.2012 № 347):

Сбор	За оформление товаров, таможенная стоимость которых
500 руб.	не превышает 200 000 руб. включительно;
1000 руб.	составляет 200 000 руб. 1 коп. и более, но не превышает 450 000 руб. включительно;
2000 руб.	составляет 450 000 руб. 1 коп. и более, но не превышает 1 200 000 руб. включительно;
5500 руб.	составляет 1 200 000 руб. 1 коп. и более, но не превышает 2 500 000 руб. включительно;
7500 руб.	составляет 2 500 000 руб. 1 коп. и более, но не превышает 5 000 000 руб. включительно;
20000 руб.	составляет 5 000 000 руб. 1 коп. и более, но не превышает 10 000 000 руб. включительно;
50000 руб.	составляет 10 000 000 руб. 1 коп. и более, но не превышает 30 000 000 руб. включительно;
100000 руб.	составляет 30 000 000 руб. 1 коп. и более

Таможенные сборы за таможенное сопровождение уплачиваются в следующих размерах:

1) за осуществление таможенного сопровождения каждого автотранспортного средства и каждой единицы железнодорожного подвижного состава на расстояние:

– до 50 км – 2 000 руб.;

– от 51 до 100 км – 3 000 руб.;

– от 101 до 200 км – 4 000 руб.;

– свыше 200 км – 1 000 руб. за каждые 100 километров пути, но не менее 6 000 руб.;

2) за осуществление таможенного сопровождения каждого морского, речного или воздушного судна – 20 000 руб. независимо от расстояния перемещения.

Таможенные сборы за хранение на складе временного хранения таможенного органа уплачиваются в размере 1 руб. с каждых 100 килограммов веса товаров в день, а в специально приспособленных (обустроенных и оборудованных) для хранения отдельных видов товаров помещениях – 2 руб. с каждых 100 килограммов веса товаров в день. Неполные 100 килограммов веса товаров приравниваются к полным 100 килограммам, а неполный день – к полному.

Контрольные вопросы для проверки компетенций

1. Кем определяется порядок уплаты налога на товары, перемещаемые через таможенную границу Российской Федерации без таможенного контроля и таможенного оформления?

2. Какие операции не подлежат обложению акцизами?

3. Какие операции освобождены от обложения акцизами?

4. От чего зависит налогообложение ввоза и вывоза подакцизных товаров?

5. При каких условиях акциз не уплачивается при помещении подакцизных товаров под таможенную процедуру переработки на таможенной территории?

6. В каком объеме уплачивается акциз при выпуске подакцизных товаров для свободного обращения и при помещении их под таможенные процедуры переработки для внутреннего потребления и свободной таможенной зоны?

7. Дайте определение таможенному сбору.

8. Что относится к таможенным сборам?

9. Какие применяются ставки для целей исчисления сумм таможенных сборов за таможенные операции?

10. Какие ставки применяются для целей исчисления сумм таможенных сборов за хранение?

11. В каком размере уплачиваются таможенные сборы за хранение на складе временного хранения таможенного органа?

12. При реализации каких товаров налогоплательщик освобождается от уплаты акциза?

13. При каком условии акциз не уплачивается при помещении подакцизных товаров под таможенную процедуру переработки на таможенной территории?

14. При каких условиях суммы акциза возвращаются налогоплательщику?

Тесты для проверки компетенций

1. Как уплачивается налог налогоплательщиком при ввозе товаров на таможенную территорию Российской Федерации:

а) при помещении товаров под таможенную процедуру реимпорта налогоплательщиком уплачиваются суммы налога, от уплаты которых он был освобожден, либо суммы, которые были ему возвращены в связи с экспортом товаров, в порядке, предусмотренном таможенным законодательством Российской Федерации;

б) при помещении товаров под таможенную процедуру переработки на таможенной территории налог уплачивается при условии вывоза продуктов переработки с таможенной территории Российской Федерации (Таможенного союза) в определенный срок;

в) при помещении товаров под таможенную процедуру переработки для внутреннего потребления налог уплачивается в полном объеме;

г) при выпуске для свободного обращения налог не уплачивается.

2. После принятия на учет товаров, ввезенных на таможенную территорию Российской Федерации, налог уплачивается одновременно с оплатой стоимости товаров, но не позднее:

а) 15 рабочих дней;

б) 10 календарных дней;

в) 30 календарных дней;

г) 15 календарных дней.

3. Порядок уплаты налога на товары, перемещаемые через таможенную границу Российской Федерации без таможенного контроля и таможенного оформления, определяется:

а) Таможенным кодексом ТС;

б) Правительством Российской Федерации;

в) законодательством Российской Федерации;

г) НК РФ.

4. Не подлежат обложению акцизами операции по передаче подакцизных товаров:

а) одним структурным подразделением организации, не являющимся самостоятельным налогоплательщиком, для производства других подакцизных товаров другому такому же структурному подразделению этой организации;

б) при реализации произведенных им подакцизных товаров и (или) передаче подакцизных товаров, произведенных из давальческого сырья;

в) операции по реализации подакцизных товаров, помещенных под таможенную процедуру экспорта, за пределы территории Российской Федерации с учетом потерь в пределах норм естественной убыли;

г) при перемещении физическими лицами товаров, предназначенных для личных, семейных, домашних и иных не связанных с осуществлением предпринимательской деятельности нужд.

5. Освобождены от обложения акцизами:

а) первичная реализация (передача) конфискованных и (или) бесхозяйных подакцизных товаров, подакцизных товаров, от которых произошел отказ в пользу государства и которые подлежат обращению в государственную и (или) муниципальную собственность, на промышленную переработку под контролем таможенных и (или) налоговых органов либо уничтожение;

б) ввоз на таможенную территорию Российской Федерации подакцизных товаров, от которых произошел отказ в пользу государства и которые подлежат обращению в государственную и (или) муниципальную собственность;

в) по подакцизным товарам, в отношении которых установлены твердые (специфические) налоговые ставки (в абсолютной сумме на единицу измерения), – как объем ввозимых подакцизных товаров в натуральном выражении.

6. Акциз уплачивается в полном объеме:

а) при выпуске подакцизных товаров для свободного обращения и при помещении их под таможенные процедуры переработки для внутреннего потребления и свободной таможенной зоны;

б) при помещении подакцизных товаров под таможенную процедуру реимпорта;

в) при вывозе товаров под таможенной процедурой экспорта за пределы таможенной территории Российской Федерации (таможенного союза);

г) при вывозе товаров под таможенной процедурой реэкспорта уплаченные при ввозе товаров.

7. Как устанавливается налоговая по каждой ввозимой на таможенную территорию Российской Федерации партии подакцизных товаров:

а) отдельно по каждой ввозимой на таможенную территорию Российской Федерации партии подакцизных товаров;

б) на всю партию подакцизных товаров ввозимую на таможенную территорию Российской Федерации;

в) по каждому подакцизному товару, в отношении которого установлены твердые (специфические) налоговые ставки (в абсолютной сумме на единицу измерения).

8. К таможенным сборам относятся:

а) таможенные сборы за совершение действий, связанных с выпуском товаров (таможенные сборы за таможенные операции);

б) таможенные сборы за таможенное сопровождение;

в) таможенные сборы за хранение;

г) все верно.

9. Таможенные сборы за таможенные операции уплачиваются:

а) при декларировании товаров;

б) при вывозе товаров;

в) при помещении подакцизных товаров под таможенную процедуру переработки на таможенной территории;

г) при принятии на учет товаров.

10. Ставки таможенных сборов за таможенное оформление товаров устанавливаются Правительством РФ с учетом того, что размер таможенного сбора должен быть ограничен приблизительной стоимостью оказанных услуг:

а) составляет 200 000,01 руб. и более, но не превышает 450 000,00 руб;

б) не превышает 200 000,00 руб. включительно;

в) не может быть более 100 000 руб.;

г) не может быть более 500 000 руб.

11. *Налогообложение ввоза и вывоза подакцизных товаров зависит:*

- а) от таможенной процедуры, под которую они помещены;
- б) срока поступления товаров на территорию РФ;
- в) порядка помещения подакцизных товаров под таможенную процедуру;
- г) при реализации подакцизных товаров и (или) передаче подакцизных товаров.

12. *Поручительство банка (банковская гарантия) должно (должна) предусматривать обязанность банка:*

- а) уплатить сумму акциза и соответствующие пени в случаях непредставления в порядке и сроки, которые установлены НК РФ, налогоплательщиком документов, подтверждающих факт экспорта подакцизных товаров, и неуплаты им акциза и (или) пеней;
- б) уведомить налогоплательщика, который обязан уплатить акциз в порядке, предусмотренном для операций по реализации подакцизных товаров на территории Российской Федерации;
- в) ничего не предусматривает;
- г) уплатить сумму акциза и соответствующие пени в неполном размере.

13. *При помещении подакцизных товаров под таможенную процедуру переработки на таможенной территории акциз:*

- а) уплачивается;
- б) уплачивается, но не полностью;
- в) не уплачивается при условии, что продукты переработки будут вывезены в определенный срок;
- г) не уплачивается совсем.

14. *При выпуске подакцизных товаров для свободного обращения и при помещении их под таможенные процедуры переработки для внутреннего потребления и свободной таможенной зоны акциз:*

- а) уплачивается в полном объеме;
- б) уплачивается;
- в) уплачивается, но не полностью;
- г) не уплачивается совсем.

15. В каком случае налогоплательщиком уплачиваются суммы налога, от уплаты которых он был освобожден, либо суммы, которые были ему возвращены:

- а) при помещении товаров под таможенную процедуру реимпорта;
- б) при помещении товаров под таможенные процедуры транзита;
- в) при помещении товаров под таможенную процедуру временного ввоза;
- г) при помещении товаров под таможенную процедуру переработки.

16. При вывозе товаров за пределы таможенной территории под таможенной процедурой реэкспорта уплаченная при ввозе на таможенную территорию Российской Федерации сумма налога:

- а) возвращается налогоплательщику в порядке, предусмотренном таможенным законодательством;
- б) налог не уплачивается;
- в) освобождается от уплаты налога и (или) возврат уплаченных сумм налога не производится;
- г) уплачивается, но не полностью.

ПРАКТИЧЕСКИЕ ЗАДАНИЯ ДЛЯ ПРОВЕРКИ КОМПЕТЕНЦИЙ

Раздел 1. Налоги с нерезидентов в РФ

Задание 1

Организация с января 2015 г. приняла на работу гражданина Литвы по трудовому договору. В 2014 г. работник являлся нерезидентом РФ, и НДФЛ с него удерживался по ставке 30 %. На момент приема на работу он находился на территории РФ 51 календарный день, о чем свидетельствует штамп о въезде в РФ в представленной в бухгалтерию копии паспорта. Сотрудник детей не имеет. Бухгалтер определяет статус налогоплательщика ежемесячно.

Как будет происходить начисление НДФЛ с января по июль 2015 г., если его оклад в месяц равен 20 000 руб.?

Задание 2

10 сентября 2015 г. организация приняла решение распределить чистую прибыль по итогам полугодия 2015 г. в размере 600 000 руб. Доли участников в его уставном капитале таковы:

- 1) 45 % – у российской организации;
- 2) 30 % – у иностранной компании;
- 3) 15 % – у И. А. Иванова – резидента РФ;
- 4) 10 % – у Р. В. Шахмановой – нерезидента РФ.

Дивиденды были выплачены 28 сентября 2015 г.

Определить суммы налогов и суммы, причитающиеся к выплате для участников – резидентов и нерезидентов РФ.

Задание 3

Российская организация ЗАО «Пилот», зарегистрированная в Москве, в II квартале 2015 г. выплатила иностранным организациям – резидентам США следующие виды и суммы доходов:

1) дивиденды одному из своих акционеров – компании Paір & Paір в сумме 12 000 долл. США. Доход выплачен тремя платежами по 4000 долл. США (20 мая, 1 и 10 июня 2015 г.). Сумма налога была перечислена в бюджет в российских рублях 30 мая, 10 и 20 июня 2015 г. Предположим, что официальный курс рубля к доллару США, установленный Банком России на даты перечисления налога в бюджет:

– на 30 мая 2015 г. – 55,90 руб./долл. США;

– 10 июня 2015 г. – 55,85 руб./долл. США;

– 20 июня 2015 г. – 55,80 руб./долл. США;

2) роялти за право пользования товарным знаком, предоставленным компанией Paір & Paір, – 7000 долл. США. Доход выплачен 15 мая 2015 г.;

3) суммы процентов за кредит банку SVD Bank – 15 000 долл. США, дата выплаты – 4 июня 2015 г.

Между Российской Федерацией и США действует Договор об избежании двойного налогообложения и предотвращении уклонения от налогообложения в отношении налогов на доходы и капитал от 17.06.92 (далее – Договор). В соответствии со ст. 10 этого международного соглашения дивиденды облагаются по ставке 10 %. Иностранная фирма представила документ, подтверждающий ее постоянное местонахождение, т.е. резидентство в США в 2015 г. В статье международного договора предусмотрено освобождение от налогообложения в России получаемых резидентами США доходов по процентам, при выполнении требований, указанных в п. 1 ст. 312 НК РФ. Банк представил документ, подтверждающий его постоянное местонахождение, т.е. резидентство в США в 2015 г.

Определить суммы налогов, подлежащие уплате в бюджет.

Раздел 2. Налоговое регулирование внешнеторговой деятельности

Задание 1

В соответствии с заключенным договором российская организация-экспортер ЗАО «Русский лес» обязуется поставить немецкой фирме «Walder» партию лесоматериалов. Контрактная стоимость товара на условиях CIF Гамбург составляет 550 000 евро. Условия CIF подразумевают обязанность поставщика за свой счет нанять перевозчика (зафрахтовать судно), доставить груз в порт отправки и осуществить погрузку товаров на корабль в порту отправки, а также застраховать груз в пути.

Экспорт осуществляется без участия посредника. Курс евро, установленный ЦБ РФ, на дату подачи таможенной декларации (и ее принятия таможенным органом) составляет 64,20 рублей. Кроме того, ЗАО «Русский лес» оплатило транспортные услуги и страховку 1000 евро.

Определить таможенную стоимость товаров.

Задание 2

ООО «Импортер» ввозит 9000 литров йогурта за 5000 евро на условиях EXW (покупатель забирает товар с завода производителя). Товар закуплен у взаимозависимого лица. Стоимость доставки до пункта пропуска на границе (с учетом страховки) составила 500 евро.

Месяцем ранее «Импортер» на этих же условиях ввозил 8000 литров точно такого же йогурта. Но он был закуплен у независимого поставщика. Его контрактная стоимость составляла 8000 евро. Курс евро, установленный ЦБ РФ, на дату подачи таможенной декларации (и ее принятия таможенным органом) составляет 64,55 руб.

Определить таможенную стоимость товаров.

Задание 3

Фирма ввозит из Индии 200 кг зеленого чая таможенной стоимостью 5000 евро. Ставка пошлины – 5 %. Индия включена в число стран, которым Россия предоставила режим наиболее благоприятствуемой нации.

Определить сумму таможенной пошлины.

Задание 4

ООО «Импортер» заключило контракт на поставку из Польши неподакцизных товаров на сумму 50 000 евро. Расходы на доставку не включены в контрактную стоимость. За перевозку товаров из Польши в Россию ООО «Импортер» заплатило российскому перевозчику 60 000 руб. По условиям договора право собственности на товары перешло к российской фирме в момент оформления таможенной декларации 28 июня 2015 г. Курс евро в этот день был равен 66,71 руб./EUR. Таможенная пошлина в отношении ввезенных товаров равна 15 %.

Определить таможенную стоимость товаров, таможенные платежи.

Задание 5

Общество с ограниченной ответственностью заключило импортный контракт на приобретение у дилера на условиях поставки FOB Hamburg (продавец должен доставить груз перевозчику выбранному покупателем) грузового автомобиля контрактной стоимостью 50 000 евро и легкового автомобиля мощностью 195 л. с. кон-

трактной стоимостью 30 000 евро. Для транспортировки автомобилей в порт Санкт-Петербурга был привлечен иностранный перевозчик, стоимость услуг которого составила 7 000 евро. Кроме того, организация оплатила страхование груза в пути (700 евро) и погрузочно-разгрузочные работы в порту Санкт-Петербурга (10 887 руб.). Курс евро на дату выгрузки автомобилей и подачи таможенной декларации (01.02.15), установленный ЦБ РФ, равен 66,29 руб.

Таможенная пошлина для грузового автомобиля составляет 15 %, для легкового автомобиля – 25 %.

Определить суммы таможенных платежей.

Задание 6

ООО «Импортер» заключило контракт на поставку из Польши неподаказных товаров на сумму 50 000 евро. Расходы на доставку не включены в контрактную стоимость. За перевозку товаров из Польши в Россию ООО «Импортер» заплатило российскому перевозчику 60 000 руб. По условиям договора право собственности на товары перешло к российской фирме в момент оформления таможенной декларации 28 июня 2015 г. Курс евро в этот день был равен 66,71 руб./EUR. Таможенная пошлина в отношении ввезенных товаров равна 15 %.

Определить таможенную стоимость товаров, таможенные платежи.

Задание 7

Заключен договор купли-продажи между российской фирмой «А» (покупатель) и итальянской фирмой «В» (продавец) на поставку в Российскую Федерацию партии обуви (туфли женские кожаные) в количестве 1 000 пар по цене 70 евро за пару на общую сумму 70 000 евро на условиях FCA-Милан (Италия). Условие платежа по договору купли-продажи – 100 %-я предоплата за 15 дней до поставки товара. Покупателем заключены договоры на доставку товара авиатранспортом из г. Милана в г. Москву и автомобильным транспортом из г. Москвы в г. Тверь.

Имеются следующие документы:

1) договор купли-продажи 9 на приобретение партии обуви на сумму 70 000 евро;

2) счет-фактура на сумму 70 000 евро, выставленный продавцом покупателю на оплату товара, поставленного по договору купли-продажи;

- 3) договор перевозки груза авиатранспортом Милан-Москва;
 - 4) счет-фактура на оплату доставки товара авиатранспортом из г. Милана в г. Москву на сумму 2 000 евро, выставленный перевозчиком;
 - 5) договор перевозки груза автотранспортом Москва-Тверь;
 - 6) счет-фактура на оплату доставки товара из г. Москвы в г. Тверь на сумму 9 500 руб.,
 - 7) договор страхования товара, заключенный покупателем со страховой компанией «Росгосстрах»;
 - 8) страховой полис на сумму 77 000 евро, страховая премия составила 140 евро;
 - 9) копия платежного поручения и выписка с лицевого счета, заверенная руководителем и главным бухгалтером предприятия, подтверждающие перевод денежных средств на оплату товара с лицевого счета покупателя на счет продавца;
 - 10) упаковочные листы;
 - 11) сертификаты качества, соответствия;
 - 12) авианакладная.
- Определить таможенную стоимость (первым методом).

Задание 8

Между российской фирмой «А» (покупатель) и финской фирмой «В» (продавец) заключен контракт купли-продажи на поставку в Российскую Федерацию 20 шт. шлифовальных станков марки «FD-16» по цене 12 000 евро за шт. на общую сумму 240 000 евро. Контракт купли-продажи заключен на условиях СІР-Москва на сумму 250 000 евро. Контрактная цена включает стоимость сборки и наладки оборудования (10 000 евро), осуществляемой финскими специалистами на территории Российской Федерации. Условие платежа по контракту – 100 %-я предоплата за 15 дней до поставки товара. К таможенному оформлению представлены следующие документы:

- 1) контракт купли-продажи на сумму 250 000 евро, включающий стоимость оборудования – 240 000 евро и стоимость работ по сборке и наладке оборудования – 10 000 евро;
- 2) счет-фактура на оплату товара и работ по сборке и наладке, выставленный продавцом покупателю на сумму 250 000 евро, с отдельным указанием стоимости товара и стоимости работ по сборке и наладке оборудования;
- 3) копия платежного поручения и выписка с лицевого счета предприятия, заверенная руководителем и главным бухгалтером

предприятия, подтверждающие перевод денежных средств на оплату товара с лицевого счета покупателя на счет продавца;

4) страховой полис на сумму 264 000 евро, страховая премия составила 528 евро.

Определить таможенную стоимость.

Задание 9

ЗАО «Дело вкуса» ввозит из Индонезии 100 кг немолотой ванили (код ТН ВЭД 0905 10 000 0) на условиях EXW (покупатель забирает товар с завода производителя). Контрактная стоимость – 500 евро. Доставка и страхование товара до пункта пропуска на границе с РФ стоили 150 евро.

Для данного товара предусмотрена ставка таможенной пошлины – 5 %.

Индонезия отнесена к числу развивающихся стран, кроме того, она включена в число стран, которым Россия предоставила режим наиболее благоприятствуемой нации.

Курс евро, установленный ЦБ РФ, на дату подачи таможенной декларации (и ее принятия таможенным органом) составляет 39,55 руб.

Рассчитайте таможенную стоимость товара (в рублях). Определите общую сумму таможенных платежей, подлежащих уплате в бюджет: таможенную пошлину, таможенный сбор за проведение таможенных операций и НДС (в рублях).

Задание 10

ОАО «Забава» ввозит из Германии партию мебели на условиях EXW (покупатель забирает товар с завода производителя). Контрактная стоимость – 50 000 евро. Доставка и страхование товара до пункта пропуска на границе с РФ стоили 1500 евро.

Для данного товара предусмотрена ставка таможенной пошлины – 15 %.

Курс евро, установленный ЦБ РФ, на дату подачи таможенной декларации (и ее принятия таможенным органом) составляет 40 руб.

Рассчитайте таможенную стоимость товара (в рублях). Определите общую сумму таможенных платежей, подлежащих уплате в бюджет: таможенную пошлину, таможенный сбор за проведение таможенных операций и НДС (в рублях).

Задание 11

ОАО «Прилл» импортировало с Кубы партию сигар в количестве 7000 штук. Контрактная стоимость – 5 000 евро. Доставка и страхование товара до пункта пропуска на границе с РФ стоили 500 евро.

Куба включена в число стран, которым Россия предоставила режим наиболее благоприятствуемой нации.

Для данного товара предусмотрена ставка таможенной пошлины – 30 %, ставка акциза – 58 руб. за штуку. Курс евро, установленный ЦБ РФ, на дату подачи таможенной декларации (и ее принятия таможенным органом) составляет 40 руб.

Рассчитайте таможенную стоимость товара (в рублях). Определите общую сумму таможенных платежей, подлежащих уплате в бюджет: таможенную пошлину, таможенный сбор за проведение таможенных операций, акцизы и НДС (в рублях).

ВОПРОСЫ К ЗАЧЕТУ ПО ДИСЦИПЛИНЕ «НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ УЧАСТНИКОВ ВНЕШНЕЭКОНОМИЧЕСКОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ»

1. Законодательное регулирование налогообложения внешне-экономической деятельности в РФ.
2. Налогообложение нерезидентов – физических лиц.
3. Налогообложение нерезидентов – иностранных организаций.
4. Виды доходов, подлежащие налогообложению у источника выплаты в Российской Федерации для иностранных организаций.
5. Принципы международного налогообложения.
6. Случаи возникновения двойного международного налогообложения.
7. Общие принципы и методы устранения международного двойного налогообложения.
8. Таможенно-тарифное регулирование.
9. Таможенные платежи. Таможенная пошлина.
10. Виды таможенных пошлин.
11. Виды ставок таможенных пошлин.
12. Таможенная стоимость и методы ее оценки.
13. Определение таможенной стоимости методом по стоимости сделки с ввозимыми товарами.
14. Определение таможенной стоимости методом по стоимости сделки с идентичными товарами.
15. Определение таможенной стоимости методом по стоимости сделки с однородными товарами.
16. Определение таможенной стоимости методом вычитания.
17. Определение таможенной стоимости методом сложения.
18. Определение таможенной стоимости резервным методом.
19. Общие положения о таможенных процедурах.
20. Выпуск для внутреннего потребления.
21. Экспорт.
22. Таможенный транзит.
23. Таможенный склад.
24. Переработка на таможенной территории.
25. Переработка для внутреннего потребления.
26. Переработка вне таможенной территории.
27. Временный ввоз (допуск).

- 28. Временный вывоз.
- 29. Реимпорт.
- 30. Реэкспорт.
- 31. Уничтожение.
- 32. Отказ в пользу государства.
- 33. Беспшлинная торговля.
- 34. Специальная таможенная процедура.
- 35. НДС при осуществлении внешнеэкономических операций.
- 36. Акцизы при осуществлении внешнеэкономических операций.
- 37. Таможенные сборы.
- 38. Таможенный контроль.
- 39. Контроль таможенной стоимости.
- 40. Таможенные органы.

БИБЛИОГРАФИЧЕСКИЙ СПИСОК

Основная

1. Налоговый кодекс Российской Федерации. Часть первая от 31 июля 1998 г. № 146-ФЗ и часть вторая от 5 августа 2000 г. № 117-ФЗ (с изменениями и дополнениями 01.01.2014).

2. Таможенный кодекс Таможенного союза (приложение к Договору о Таможенном кодексе Таможенного союза, принятому Решением Межгосударственного Совета ЕврАзЭС на уровне глав государств от 27.11.2009 № 17) (ред. от 16.04.2010).

3. Федеральный закон № 183-ФЗ от 18.07.1999 «Об экспортном контроле» с изм. и доп.

4. Федеральный закон от 25.07.2002 № 115-ФЗ «О правовом положении иностранных граждан в Российской Федерации».

5. Закон РФ № 5003-1 от 21.05.1993 «О таможенном тарифе».

6. Закон РФ от 08.12.2003 № 164-ФЗ «Об основах государственного регулирования внешнеторговой деятельности».

7. ФЗ РФ от 21.11.2003 № 173-ФЗ «О валютном регулировании и валютном контроле».

8. Основные направления налоговой политики РФ на 2013 год и на плановый период 2014 и 2015 годов. Одобрены Правительством РФ 30.05.2013.

9. Налоги и налогообложение : учеб. / под ред. И. А. Майбурова. – 4-е изд. – М., 2011.

10. Туктарова, Ф. К. Налогообложение участников внешнеэкономической деятельности : учеб. пособие / Ф. К. Туктарова, А. И. Давыдов. – Пенза: Информационно-издательский центр ПензГУ, 2009.

Дополнительная

1. Агапова, А. В. Контроль таможенной стоимости в системе государственного регулирования внешнеэкономической деятельности / А. В. Агапова // Финансовый вестник: финансы, налоги, страхование, бухгалтерский учет. – 2012. – № 1.

2. Вахтинская, Е. Н. Проблемы в международном налоговом праве / Е. Н. Вахтинская // Налоговый вестник – 2013. – №4.

3. Демин, А. В. Феномен «мягкого права» в регламентации трансграничного налогообложения / А. В. Демин // Государство и право. – 2013. – № 2.

4. Шевцов, П. В. Инкотермс-2000: международные и внутренние договоры / П. В. Шевцов // Главбух. Отраслевое приложение «Учет в торговле». – 2013. – № 2.
5. Полежарова, Л. В. Механизм решения проблемы международного двойного налогообложения / Л. В. Полежарова // Налоговый вестник. – 2012. – № 5.
6. Моисеев, В. Н. Таможенная пошлина в системе обязательных платежей / В. Н. Моисеев // Вестник Федерального Арбитражного суда Западно-Сибирского округа. – 2010. – № 5.
7. Горина, Г. А. Таможенная стоимость и методы ее оценки / Г. А. Горина // Новое в бухгалтерском учете и отчетности. – 2012. – № 12.
8. Ржаницына, В. С. Таможенное оформление и таможенные платежи при импорте товаров / В. С. Ржаницына // Бухгалтерский учет. – 2011. – № 12.
9. Свинухов, В. Г. Правовые основы уплаты таможенных платежей / В. Г. Свинухов // Законодательство и экономика. – 2013. – № 3.
10. Зрелов, А. Нулевая ставка НДС при международных перевозках / А. Зрелов // Налоговый вестник. – 2013. – № 7.
11. Кравченко, Р. Ю. Классификация участников внешнеэкономической деятельности и особенности нормативного регулирования отношений / Р. Ю. Кравченко // Международный бухгалтерский учет. – 2010. – № 7.
12. Орлова, Е. Экспортный НДС: проблемы отражения в бухгалтерском учете / Е. Орлова // Налоговый вестник. – 2013. – № 10.
13. Санина, А. Г. Уклонение от уплаты налогов как фактор формирования отрицательной государственной идентичности / А. Г. Санина // Государство и право. – 2013. – № 9.
14. Севастьянова, К. Д. Основные торгово-экономические партнеры России / К. Д. Севастьянова // Молодой ученый. – 2013. – № 5.
15. Цинделиани, И. А. Система налогового права / И. А. Цинделиани // Государство и право. – 2013. – № 1.
16. Баженов, Д. А. Налогообложение внешнеэкономических сделок / Д. А. Баженов // Право: история, теория, практика : материалы Междунар. науч. конф. (г. Санкт-Петербург, июль 2011 г.). – СПб. : Реноме, 2011.
17. Коллини, Г. С. Признание и налогообложение иностранных трастов в России / Г. С. Коллини, Д. А. Пенцов // Закон. – 2010. – № 10.

18. Семенихин, В. Налогообложение доходов иностранных организаций / В. Семенихин // Аудит и налогообложение. – 2009. – № 3.

19. Соболев, М. Новые тенденции оффшоров // ЭЖ-ЮРИСТ. – 2009. – № 1–2.

20. Федоров, И. А. Налогообложение иностранных представительств / И. А. Федоров // Бухгалтерский учет. – 2010. – № 11.

21. Федосеева, Г. Ю. К вопросу о понятии «внешнеэкономическая сделка» / Г. Ю. Федосеева // Журнал российского права. – 2009. – № 12.

Периодическая литература

1. «Российский налоговый курьер».
2. «Бухгалтерский учет».
3. «Налоговый вестник».
4. Бухгалтерское приложение к газете «Экономика и жизнь».

Электронные ресурсы

1. Министерство экономического развития РФ: Портал внешнеэкономической информации. – URL: <http://www.ved.gov.ru/>
2. Электронная система Консультант. – URL: <http://www.consultant.ru/>
3. Сайт ФНС РФ. – URL: <http://www.nalog.ru/>
4. Сайт ФТС РФ. – URL: <http://www.customs.ru>
5. Сайт Федеральной службы государственной статистики. – URL: <http://www.gks.ru>

ГЛОССАРИЙ

Аналогичный товар – товар, который по своему функциональному назначению, применению, качественным и техническим характеристикам полностью идентичен другому товару, или в отсутствие такого полностью идентичного товара товар, имеющий характеристики, близкие к характеристикам другого товара.

Ввоз товаров и (или) транспортных средств на таможенную территорию Российской Федерации – фактическое пересечение товарами и (или) транспортными средствами таможенной границы и все последующие предусмотренные Таможенным кодексом РФ действия с товарами и (или) транспортными средствами до их выпуска таможенными органами.

Взаимность – предоставление одним государством (группой государств) другому государству (группе государств) определенного режима международной торговли взамен предоставления вторым государством (группой государств) первому государству (группе государств) такого же режима.

Внешнеторговая бартерная сделка – сделка, совершаемая при осуществлении внешнеторговой деятельности и предусматривающая обмен товарами, услугами, работами, интеллектуальной собственностью, в том числе сделка, которая наряду с указанным обменом предусматривает использование при ее осуществлении денежных и (или) иных платежных средств.

Внешиэкономическая деятельность – внешнеторговая, инвестиционная и иная деятельность, включая производственную кооперацию, в области международного обмена товарами, информацией, работами, услугами, результатами интеллектуальной деятельности (правами на них).

Внешнеторговая деятельность – деятельность по осуществлению сделок в области внешней торговли товарами, услугами, информацией и интеллектуальной собственностью.

Внешняя торговля интеллектуальной собственностью – передача исключительных прав на объекты интеллектуальной собственности или предоставление права на использование объектов интеллектуальной собственности российским лицом иностранному лицу либо иностранным лицом российскому лицу.

Внешняя торговля информацией – внешняя торговля товарами, если информация является составной частью этих товаров, внешняя торговля интеллектуальной собственностью, если переда-

ча информации осуществляется как передача прав на объекты интеллектуальной собственности, или внешняя торговля услугами в других случаях.

Внешняя торговля товарами – импорт и (или) экспорт товаров. Перемещение товаров с одной части таможенной территории Российской Федерации на другую часть таможенной территории Российской Федерации, если такие части не связаны между собой сухопутной территорией Российской Федерации, через таможенную территорию иностранного государства не является внешней торговлей товарами.

Внешняя торговля услугами – оказание услуг (выполнение работ), включающее в себя производство, распределение, маркетинг, доставку услуг (работ) и осуществляемое способами, указанными в ст. 33 Федерального закона «Об основах государственного регулирования внешнеторговой деятельности».

Внутренние налоги – налог на добавленную стоимость и акциз, взимаемые при обороте товаров на территории Российской Федерации.

Вывоз товаров и (или) транспортных средств с таможенной территории Российской Федерации – подача таможенной декларации или совершение действий, непосредственно направленных на вывоз товаров и (или) транспортных средств, а также все последующие предусмотренные Таможенным кодексом РФ действия с товарами и (или) транспортными средствами до фактического пересечения ими таможенной границы.

К действиям, непосредственно направленным на вывоз товаров и (или) транспортных средств с таможенной территории Российской Федерации, относятся вход (въезд) физического лица, выезжающего из Российской Федерации, в зону таможенного контроля, въезд автотранспортного средства в пункт пропуска через Государственную границу Российской Федерации в целях убытия его с таможенной территории Российской Федерации, сдача транспортным организациям товаров либо организациям почтовой связи международных почтовых отправок для отправки за пределы таможенной территории Российской Федерации, действия лица, непосредственно направленные на фактическое пересечение таможенной границы товарами и (или) транспортными средствами вне установленных в соответствии с законодательством Российской Федерации мест.

Выпуск товаров – действие таможенных органов, заключающееся в разрешении заинтересованным лицам пользоваться и (или) распоряжаться товарами в соответствии с таможенным режимом.

Декларант – лицо, которое декларирует товары либо от имени которого декларируются товары.

Заинтересованные лица – лица, интересы которых затрагиваются решениями, действиями (бездействием) таможенных органов в отношении товаров и (или) транспортных средств непосредственно и индивидуально.

Зона свободной торговли – таможенные территории, на которых в соответствии с международным договором с одним или несколькими государствами либо группами государств отменены таможенные пошлины и другие меры ограничения внешней торговли товарами, происходящими с данных таможенных территорий, в отношении практически всей внешней торговли такими товарами в пределах данных таможенных территорий, за исключением возможности применения при необходимости таких мер в случаях, предусмотренных ст. 21, 32, 38 и 39 Федерального закона «Об основах государственного регулирования внешнеторговой деятельности». При этом участники зоны свободной торговли не осуществляют какой-либо существенной координации в отношении применения таможенных пошлин и других мер регулирования внешней торговли товарами с третьими странами.

Импорт товара – ввоз товара на таможенную территорию Российской Федерации без обязательства об обратном вывозе.

Иностранное лицо – физическое лицо, юридическое лицо или не являющаяся юридическим лицом по праву иностранного государства организация, которые не являются российскими лицами.

Иностранные товары – товары, не являющиеся российскими товарами.

Иностранный заказчик услуг – иностранное лицо, заказавшее услуги (работы) или пользующееся ими.

Иностранный исполнитель услуг – иностранное лицо, оказывающее услуги (выполняющее работы).

Коммерческие документы – счет-фактура (инвойс), отгрузочные и упаковочные листы и иные документы, которые используются в соответствии с международными договорами Российской Федерации, законодательством Российской Федерации или обычаями делового оборота при осуществлении внешнеторговой и иной

деятельности и которые в силу закона, соглашения сторон или обычаев делового оборота используются для подтверждения совершения сделок, связанных с перемещением товаров через таможенную границу.

Коммерческое присутствие – любая допускаемая законодательством Российской Федерации или законодательством иностранного государства форма организации предпринимательской и иной экономической деятельности иностранного лица на территории Российской Федерации или российского лица на территории иностранного государства в целях оказания услуг, в том числе путем создания юридического лица, филиала или представительства юридического лица либо участия в уставном (складочном) капитале юридического лица. Российское юридическое лицо, через которое осуществляется коммерческое присутствие, рассматривается как иностранный исполнитель услуг, если иностранное лицо (иностранцы) в силу преобладающего участия в уставном (складочном) капитале российского юридического лица, либо в соответствии с заключенным между ними договором, либо иным образом имеет возможность определять решения, принимаемые российским юридическим лицом.

Международный транзит – перемещение через таможенную территорию Российской Федерации товаров, транспортных средств, если такое перемещение является лишь частью пути, начинающегося и заканчивающегося за пределами таможенной территории Российской Федерации.

Незаконное перемещение товаров и (или) транспортных средств через таможенную границу – совершение действий по ввозу на таможенную территорию Российской Федерации или вывозу с этой территории товаров и (или) транспортных средств с нарушением порядка, установленного Таможенным кодексом РФ.

Непосредственно конкурирующий товар – товар, который сопоставим с другим товаром по своему назначению, применению, качественным и техническим характеристикам, а также по другим основным свойствам таким образом, что покупатель заменяет или готов заменить им другой товар в процессе потребления.

Нетарифное регулирование – метод государственного регулирования внешней торговли товарами, осуществляемый путем введения количественных ограничений и иных запретов и ограничений экономического характера.

Орган предотгрузочной инспекции – российское или иностранное юридическое лицо, определенное Правительством Российской Федерации в соответствии с ч. 4 ст. 28 Федерального закона «Об основах государственного регулирования внешнеторговой деятельности».

Паспорт внешнеторговой бартерной сделки – документ, необходимый для контроля за внешней торговлей товарами, услугами, работами, интеллектуальной собственностью, осуществляемой на основании внешнеторговых бартерных сделок.

Перевозчик – лицо, осуществляющее перевозку товаров через таможенную границу и (или) перевозку товаров под таможенным контролем в пределах таможенной территории Российской Федерации или являющееся ответственным за использование транспортных средств.

Перемещение через таможенную границу товаров и (или) транспортных средств – совершение действий по ввозу на таможенную территорию Российской Федерации или вывозу с этой территории товаров и (или) транспортных средств любым способом.

Предотгрузочная инспекция – проверка качества, количества, цены, включая ее финансовые условия, и (или) правильности кодирования для таможенных целей товаров, предназначенных для импорта в Российскую Федерацию.

Российские товары – товары, имеющие для таможенных целей статус находящихся в свободном обращении на таможенной территории Российской Федерации, т.е. не вывезенные с таможенной территории Российской Федерации товары, полностью произведенные в Российской Федерации, товары, выпущенные для свободного обращения на таможенной территории Российской Федерации, и товары, изготовленные в Российской Федерации из товаров, полностью произведенных или выпущенных для свободного обращения на таможенной территории Российской Федерации.

Российский заказчик услуг – российское лицо, заказавшее услуги (работы) или пользующееся ими.

Российский исполнитель услуг – российское лицо, оказывающее услуги (выполняющее работы).

Российское лицо – юридическое лицо, созданное в соответствии с законодательством Российской Федерации, физическое лицо, имеющее постоянное или преимущественное место жительства на территории Российской Федерации, являющееся гражданином Российской Федерации или имеющее право постоянного проживания

ния в Российской Федерации либо зарегистрированное в качестве индивидуального предпринимателя в соответствии с законодательством Российской Федерации.

Свободное обращение – оборот товаров на таможенной территории Российской Федерации без запретов и ограничений, предусмотренных таможенным законодательством Российской Федерации.

Статус товаров и транспортных средств для таможенных целей – наличие или отсутствие запретов и ограничений на пользование и распоряжение товарами и транспортными средствами, установленных Таможенным кодексом РФ.

Таможенная декларация – документ по установленной форме, в котором указываются сведения, необходимые для представления в таможенный орган в соответствии с Таможенным кодексом РФ.

Таможенная процедура – совокупность положений, предусматривающих порядок совершения таможенных операций и определяющих статус товаров и транспортных средств для таможенных целей.

Таможенно-тарифное регулирование – метод государственного регулирования внешней торговли товарами, осуществляемый путем применения ввозных и вывозных таможенных пошлин;

Таможенные документы – документы, составляемые исключительно для таможенных целей.

Таможенные органы – федеральный орган исполнительной власти, уполномоченный в области таможенного дела, и подчиненные ему таможенные органы Российской Федерации, за исключением случаев, когда в настоящем Кодексе упоминаются таможенные органы иностранных государств.

Таможенные операции – отдельные действия в отношении товаров и транспортных средств, совершаемые лицами и таможенными органами в соответствии с настоящим Кодексом при таможенном оформлении товаров и транспортных средств.

Таможенный брокер (представитель) – посредник, совершающий таможенные операции от имени и по поручению декларанта или иного лица, на которого возложена обязанность или которому предоставлено право совершать таможенные операции в соответствии с настоящим Кодексом.

Таможенный контроль – совокупность мер, осуществляемых таможенными органами в целях обеспечения соблюдения таможенного законодательства Российской Федерации.

Таможенный режим – таможенная процедура, определяющая совокупность требований и условий, включающих порядок применения в отношении товаров и транспортных средств таможенных пошлин, налогов и запретов и ограничений, установленных в соответствии с законодательством Российской Федерации о государственном регулировании внешнеторговой деятельности, а также статус товаров и транспортных средств для таможенных целей в зависимости от целей их перемещения через таможенную границу и использования на таможенной территории Российской Федерации либо за ее пределами.

Таможенный сбор – платеж, уплата которого является одним из условий совершения таможенными органами действий, связанных с таможенным оформлением, хранением, сопровождением товаров.

Таможенный союз – единая таможенная территория, которой на основе международного договора с одним или несколькими государствами либо группами государств заменяется две или несколько таможенных территорий и в пределах которой отменяются таможенные пошлины и другие меры ограничения внешней торговли товарами, происходящими с единой таможенной территории, в отношении практически всей торговли такими товарами в пределах этой таможенной территории, за исключением возможности применения при необходимости таких мер в случаях, предусмотренных статьями 21, 32, 38 и 39 Федерального закона «Об основах государственного регулирования внешнеторговой деятельности». При этом каждый участник таможенного союза применяет одинаковые таможенные пошлины и другие меры регулирования внешней торговли товарами с третьими странами.

Товар 1 – являющиеся предметом внешнеторговой деятельности движимое имущество, отнесенные к недвижимому имуществу воздушные, морские суда, суда внутреннего плавания и смешанного (река – море) плавания и космические объекты, а также электрическая энергия и другие виды энергии. Транспортные средства, используемые по договору о международных перевозках, не рассматриваются в качестве товара; **2** – любое перемещаемое через таможенную границу движимое имущество, а также перемещаемые через таможенную границу отнесенные к недвижимым вещам транспортные средства.

Товары, находящиеся под таможенным контролем, – иностранные товары, ввезенные на таможенную территорию Россий-

ской Федерации, до их выпуска для свободного обращения, фактического пересечения ими таможенной границы при вывозе или до их уничтожения, а также российские товары при их вывозе с таможенной территории Российской Федерации до фактического пересечения таможенной границы.

Транспортные (перевозочные) документы – коносамент, накладная или иные документы, подтверждающие наличие и содержание договора перевозки товаров и сопровождающие товары и транспортные средства при международных перевозках.

Транспортные средства – любые морское (речное) судно (включая самоходные и несамоходные лихтеры и баржи, а также судно на подводных крыльях), судно на воздушной подушке, воздушное судно, автотранспортное средство (включая прицепы, полуприцепы и комбинированные транспортные средства) или единица железнодорожного подвижного состава, которые используются в международных перевозках для платной перевозки лиц либо для платной или бесплатной промышленной или коммерческой перевозки товаров, а также их штатные запасные части, принадлежности и оборудование, содержащиеся в их штатных баках горючесмазочные материалы и топливо, если они перевозятся вместе с транспортными средствами.

Участники внешнеторговой деятельности – российские и иностранные лица, занимающиеся внешнеторговой деятельностью.

Экспорт товара – вывоз товара с таможенной территории Российской Федерации без обязательства об обратном ввозе.

Экспортный контроль – комплекс мер, обеспечивающих реализацию установленного Федеральным законом «Об основах государственного регулирования внешнеторговой деятельности», другими федеральными законами и иными нормативными правовыми актами Российской Федерации порядка осуществления внешнеэкономической деятельности в отношении товаров, информации, работ, услуг, результатов интеллектуальной деятельности (прав на них), которые могут быть использованы при создании оружия массового поражения, средств его доставки, иных видов вооружения и военной техники либо при подготовке и (или) совершении террористических актов.

Учебное издание

НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ УЧАСТНИКОВ ВНЕШНЕЭКОНОМИЧЕСКОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ

Составители:

Туктарова Фирюза Касимовна,
Ануфриева Елена Михайловна

Редактор *В. В. Чувашова*
Компьютерная верстка *Ю. В. Ануровой*

Подписано в печать 08.05.2015.
Формат 60×84¹/₁₆. Усл. печ. л. 13,02.
Заказ № 454. Тираж 50.

Пенза, Красная, 40, Издательство ПГУ
Тел./факс: (8412) 56-47-33; e-mail: iic@pnzgu.ru