

ББК 65.9(2)

В 62

Рецензент: Ю.Д. Шмидт, д-р экон. наук,  
профессор, проректор по науке  
ТГЭУ;  
Г.В. Гончарова, профессиональный  
аудитор, директор аудиторской  
фирмы «Факт Аудит»

**Водопьянова В.А.**

В 62      **НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ**      **УЧАСТНИКОВ**  
**ВНЕШНЕЭКОНОМИЧЕСКОЙ**      **ДЕЯТЕЛЬНОСТИ:**  
Учебное пособие. – Владивосток: Изд-во ВГУЭС,  
2006. – 88 с.

Рассмотрены особенности налогообложения иностранных юридических и физических лиц, получающих доходы в России, основные методы устранения международного двойного налогообложения, методы определения таможенной стоимости товара, порядок расчета и уплаты таможенных платежей. Изучив данное пособие, вы сможете рассчитать налоги, уплачиваемые иностранцами гражданами и компаниями в РФ, устранить возникающее при этом международное двойное налогообложение, грамотно определить таможенную стоимость и рассчитать все таможенные платежи, связанные с перемещением товара через таможенную границу РФ. Пособие подготовлено на основе нормативной базы по состоянию на 01.01.2007 г.

Предназначено для студентов специальности 351200 «Налоги и налогообложение» всех форм и технологий обучения.

ББК 65.9(2)

Печатается по решению РИСО ВГУЭС

© Издательство Владивостокского  
государственного университета  
экономики и сервиса, 2007

## ВВЕДЕНИЕ

Налогообложение участников внешнеэкономической деятельности является неотъемлемой частью налоговой системы Российской Федерации. Основной перечень налогов, уплачиваемых участниками внешнеэкономической деятельности, входит в состав таможенных платежей и связан с осуществлением импортно-экспортных операций при перемещении товаров через таможенную границу РФ.

Таможенно-тарифное регулирование играет важную роль в экономике любой страны, это связано с тем, что таможенные платежи, с одной стороны, носят фискальный характер, тем самым обеспечивая значительные поступления в государственный бюджет, а с другой – с их помощью осуществляется государственное регулирование внешнеторговой деятельности хозяйствующих субъектов.

Цель дисциплины «Налогообложение участников внешнеэкономической деятельности» – помочь студентам получить знания о таможенно-тарифном регулировании внешнеэкономической деятельности в Российской Федерации и налогообложении внешнеторговой деятельности.

Подготовка специалистов, разбирающихся в налогообложении внешнеторговой деятельности, очень важна в настоящее время в связи с усиливающейся интеграцией РФ в международные торговые отношения. Приморский край имеет в настоящее время стремительно увеличивающийся внешнеторговый оборот и нуждается в специалистах данной области.

Разработка данного учебного пособия предполагает предоставление возможности студентам всех форм и технологий обучения не только приобрести практические знания в области налогообложения внешнеэкономической деятельности, но и успешно самостоятельно изучить дисциплину.

Тем не менее, для изучения «Налогообложения участников внешнеэкономической деятельности» студенты должны предварительно изучить такие дисциплины, как «Финансы»; «Финансы предприятий»; «Теория налогообложения»; «Налоговое администрирование»; «Федеральные налоги и сборы с организаций»; «Налогообложение физических лиц»; «Специальные налоговые режимы».

## **Тема 1. ОСНОВЫ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ ВНЕШНЕЭКОНОМИЧЕСКОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ**

На современном этапе развития экономических отношений Российской Федерации с различными зарубежными содружествами и организациями необходимо уделять большое внимание развитию и регулированию внешнеэкономической деятельности. Регулирование внешнеэкономической деятельности позволяет обеспечить взаимодействие национальной и мировой экономики и в то же время сохранить экономическое равновесие и социальную стабильность внутри государства.

Внешнеэкономическая деятельность – это процесс реализации внешнеэкономических связей, направленных на развитие международного сотрудничества на базе правовых, экономико-политических механизмов в сфере производства, торговли, услуг на уровне федеральных, региональных органов власти, отдельных хозяйствующих субъектов.

Внешнеэкономические связи – это международные хозяйственные, торговые, политические отношения, включающие обмен товарами, научно-техническое сотрудничество, специализацию, кооперацию производства, оказание услуг и совместное предпринимательство.

Государственное регулирование внешнеэкономической деятельности является необходимостью, которая подтверждена мировой практикой. От того, как она реализуется, зависит не только эффективное развитие внешнеэкономической сферы, но и экономики страны в целом.

В российских условиях «на плечи» внешнеэкономической деятельности легли сложнейшие задачи по стабилизации функционирования экономики, социальной сферы, поддержке производства. В 2002 году российский экспорт достиг масштабов, эквивалентных 39% валового внутреннего продукта страны, импорт – 17%. Итоги 2003 года еще раз подтвердили, что сегодня у федерального бюджета есть два основных донора: это Федеральная налоговая служба Российской Федерации и Федеральная таможенная служба РФ.

Доля таможенных платежей в налоговой составляющей федерального бюджета 2003 года приближается к 40%. Из них 91,3% суммы вывозных таможенных пошлин составили пошлины на нефть и нефтепродукты, основу импортной пошлины формирует наземный транспорт (14%), механическое оборудование (9%), мясо (9%), сахар (9%). А в валовом внутреннем продукте доля таможенных платежей составляет более 5%.

В условиях развития международных экономических отношений все большую значимость приобретает оптимальная внешнеторговая политика каждой страны. По-прежнему внешняя торговля остается определяющей формой международных связей, и от того, насколько

эффективна внешнеторговая политика государства, во многом зависит его место в современной мировой экономике.

Внешнеторговая деятельность – деятельность по осуществлению сделок в области внешней торговли товарами, услугами, информацией и интеллектуальной собственностью.

При этом под внешней торговлей товарами понимается импорт и (или) экспорт товаров. Импорт товара – ввоз товара на таможенную территорию Российской Федерации без обязательства об обратном вывозе. Экспорт товара – вывоз товара с таможенной территории Российской Федерации без обязательства об обратном ввозе.

Под внешней торговлей услугами понимается оказание услуг (выполнение работ), включающее в себя производство, распределение, маркетинг, доставку услуг (работ).

Участниками внешнеторговой деятельности являются российские и иностранные лица, занимающиеся внешнеторговой деятельностью.

Любые российские и иностранные лица обладают правом осуществления внешнеторговой деятельности. Это право может быть ограничено в случаях, предусмотренных международными договорами Российской Федерации и Федеральным законом РФ «Об основах государственного регулирования внешнеторговой деятельности».

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 в Российской Федерации либо зарегистрированное в качестве индивидуального предпринимателя в соответствии с законодательством Российской Федерации.

Иностранное лицо – физическое лицо, юридическое лицо или не являющаяся юридическим лицом по праву иностранного государства организация, которые не являются российскими лицами.

В целях регулирования внешней торговли товарами, в том числе для защиты внутреннего рынка Российской Федерации и стимулирования прогрессивных структурных изменений в экономике, в соответствии с законодательством Российской Федерации устанавливаются ввозные и вывозные таможенные пошлины.

В соответствии с Конституцией Российской Федерации таможенное регулирование находится в ведении Российской Федерации и заключается в установлении порядка и правил, при соблюдении которых лица реализуют право на перемещение товаров и транспортных средств через таможенную границу Российской Федерации.

Таможенное регулирование осуществляется в соответствии с таможенным законодательством Российской Федерации и законодательством

вом Российской Федерации о государственном регулировании внешне-торговой деятельности.

Налогообложение внешнеторговой деятельности является основным компонентом таможенно-тарифного регулирования внешнеэкономической деятельности.

Налогообложение участников внешнеэкономической деятельности имеет две составляющие:

- налоги с нерезидентов в РФ;
- налоговое регулирование внешнеторговой деятельности.

При этом под участниками внешнеэкономической деятельности понимаются юридические и физические лица, по законодательству РФ являющиеся налоговыми резидентами РФ и осуществляющие импортно-экспортные операции, а также иностранные организации и физические лица, не являющиеся налоговыми резидентами РФ, осуществляющие деятельность и получающие доходы на территории РФ.

Таким образом, *субъектами налогообложения* при осуществлении внешнеэкономической деятельности являются:

- российские лица, занимающиеся внешнеторговой деятельностью;
- иностранные лица, занимающиеся внешнеторговой деятельностью и осуществляющие деятельность, получающие доходы на территории РФ.

*Объектом налогообложения* при осуществлении импортно-экспортных операций является:

- ввоз или вывоз товаров с таможенной территории РФ;
- осуществление деятельности и получение прибыли иностранными лицами, не являющимися налоговыми резидентами РФ.

### **Контрольные вопросы**

1. Что понимается под внешнеэкономической деятельностью?
2. Дайте определение внешнеэкономических связей.
3. Кто является участниками внешнеторговой деятельности?
4. Дайте определение внешнеторговой деятельности.
5. Что является объектом налогообложения при осуществлении внешнеэкономической деятельности?

## **Тема 2. ОСОБЕННОСТИ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ ИНОСТРАННЫХ ЮРИДИЧЕСКИХ ЛИЦ В РФ**

*2.1. Порядок налогообложения иностранных юридических лиц в РФ.*

*2.2. Налог на прибыль организаций.*

*2.3. НДС и акцизы.*

*2.4. Налог на имущество организаций.*

### **2.1. Порядок налогообложения иностранных юридических лиц в РФ**

Определение статуса налогового резидента в отношении юридических лиц в Российской Федерации, как и в большинстве развитых зарубежных стран, основывается на применении теста *инкорпорации* (организация является резидентом того государства, в котором зарегистрирована).

Юридическое лицо является резидентом Российской Федерации, если оно зарегистрировано на территории РФ. Таким образом, резидентами РФ считаются юридические лица по законодательству РФ. Иностранные юридические лица являются нерезидентами.

Не будучи налоговым резидентом, иностранная организация подлежит налогообложению в РФ только в отношении доходов, полученных от источников на территории РФ.

Порядок налогообложения иностранной организации, уплачивающей налоги на территории РФ, зависит от того, осуществляет ли она деятельность на территории РФ.

Иностранные организации подразделяются на:

- осуществляющие деятельность на территории РФ через постоянные представительства;
- получающие доходы от источников на территории РФ.

Порядок налогообложения иностранных организаций, осуществляющих деятельность на территории РФ через постоянные представительства, практически ничем не отличается от налогообложения российских организаций, в то время как налогообложение иностранных организаций, не осуществляющих деятельность на территории РФ через постоянные представительства, а только получающих доходы на территории России, имеет свои отличительные особенности.

*Иностранная организация уплачивает на территории РФ следующие налоги:*

- налог на прибыль организаций;
- налог на добавленную стоимость (НДС);
- акцизы;

- единый социальный налог (ЕСН);
- налог на доходы физических лиц НДФЛ (в качестве налогового агента);
- транспортный налог;
- налог на имущество организаций;
- другие налоги, предусмотренные налоговой системой РФ.

Порядок налогообложения ЕСН, НДФЛ, транспортного налога, налога на землю и др. уплачиваемых в РФ налогов ничем не отличается от налогообложения российских организаций, поэтому в данном пособии они не рассматриваются.

Перечень налогов, уплачиваемых конкретной иностранной организацией, будет зависеть от особенностей осуществления предпринимательской деятельности, владения транспортом, другими видами движимого и недвижимого имущества.

Рассмотрим более подробно особенности налогообложения иностранных организаций в РФ по налогу на прибыль, НДС, акцизам и налогу на имущество организаций.

## 2.2. Налог на прибыль организаций

Взимание этого налога регламентируется 25 главой Налогового кодекса Российской Федерации (НК РФ).

**Налогоплательщиками налога на прибыль** являются:

- иностранные организации, осуществляющие свою деятельность в РФ через постоянные представительства;
- иностранные организации, получающие доходы от источников в РФ.

**Объектом налогообложения** является прибыль, полученная налогоплательщиком.

**Прибылью признаются:**

1. Для иностранных организаций, осуществляющих деятельность в РФ через постоянные представительства:

- полученные через эти постоянные представительства доходы, уменьшенные на величину расходов, произведенных этими представительствами;
- 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.

2. Для иностранных организаций, получающих доходы от источников в РФ, – доходы, полученные от источников в РФ:

- дивиденды, выплачиваемые иностранной организацией – акционеру (участнику) российских организаций;
- доходы, получаемые в результате распределения в пользу иностранных организаций прибыли или имущества организаций, иных лиц или их объединений, в том числе при их ликвидации;
- процентный доход от долговых обязательств любого вида, включая:
  - доходы от использования в Российской Федерации прав на объекты интеллектуальной собственности;
  - 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 недвижимого имущества, находящегося на территории Российской Федерации;
  - доходы от сдачи в аренду или субаренду имущества, используемого на территории Российской Федерации, в том числе доходы от лизинговых операций, доходы от предоставления в аренду или субаренду морских и воздушных судов и (или) транспортных средств, а также контейнеров, используемых в международных перевозках;
  - доходы от международных перевозок;
  - штрафы и пени за нарушение российскими лицами, государственными органами и (или) исполнительными органами местного самоуправления договорных обязательств;
  - иные аналогичные доходы.

Перечисленные доходы являются объектом налогообложения независимо от формы, в которой получены такие доходы, в частности, в натуральной форме, путем погашения обязательств этой организации, в виде прощения ее долга или зачета требований к этой организации.

При определении налоговой базы по доходам, от продажи акций и недвижимости, из суммы таких доходов могут вычитаться расходы (основные средства на остаточную стоимость амортизируемого имущества).

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

Рассмотрим порядок определения доходов и расходов иностранной организации. Доходами организации для целей налогообложения являются:

- доходы от реализации товаров (работ, услуг);
- внереализационные доходы.

При определении доходов из них исключаются все суммы налогов, предъявленные налогоплательщиком покупателю товаров, работ, услуг, имущественных прав.

Доходы определяются на основании первичных документов и документов налогового учета.

Доходы, выраженные в иностранной валюте, учитываются в совокупности с доходами, выраженными в рублях, и пересчитываются в рубли по официальному курсу ЦБ РФ, установленному на дату признания этих доходов.

Доходом от реализации признается выручка от реализации товаров (работ, услуг) как собственного производства, так и ранее приобретенных.

**Выручка от реализации** определяется исходя из всех поступлений, связанных с расчетами за реализованные товары (работы, услуги), иное имущество или имущественные права, выраженные в денежной и (или) в натуральной форме.

**Внерезидентскими доходами** признаются доходы:

- 1) от долевого участия в других организациях;
- 2) от операций купли-продажи иностранной валюты; доход от продажи (покупки) возникает, когда курс продажи (курс покупки) выше (ниже) официального курса иностранной валюты к рублю Российской Федерации, установленного ЦБ РФ на дату совершения сделки;
- 3) в виде штрафов, пеней и (или) санкций, полученных за нарушение договорных обязательств, а также сумм возмещения убытков или ущерба;
- 4) от сдачи имущества в аренду (субаренду);
- 5) в виде процентов, полученных по договорам займа, кредита, банковского счета, банковского вклада, а также по ценным бумагам и другим долговым обязательствам;
- 6) прочее.

**Расходами** для целей налогообложения признаются обоснованные (экономически оправданные) и документально подтвержденные затраты, осуществленные (понесенные) налогоплательщиком в денежной форме.

Расходы для целей налогообложения подразделяются на:

- расходы, связанные с производством и реализацией продукции;
- внереализационные расходы.

*Расходы, связанные с производством и реализацией продукции, включают:*

- 1) расходы по изготовлению, хранению и доставке товаров, выполнению работ, оказанию услуг;
- 2) расходы по содержанию, эксплуатации и ремонту основных средств и иного имущества;
- 3) расходы на освоение природных ресурсов;

- 4) расходы на научные исследования;
- 5) расходы на обязательное и добровольное страхование;
- 6) прочие расходы, связанные с производством и реализацией.

*Расходы, связанные с производством и реализацией продукции,* подразделяются на:

- материальные расходы;
- расходы на оплату труда;
- суммы начисленной амортизации;
- прочие расходы.

К *внерезализационным* расходам относятся расходы, не связанные непосредственно с производством и реализацией продукции.

*Внерезализационные расходы включают:*

- 1) расходы на содержание переданного по договору аренды (лизинга) имущества;
- 2) расходы в виде процентов по долговым обязательствам;
- 3) расходы на организацию выпуска ценных бумаг;
- 4) расходы, связанные с обслуживанием собственных ценных бумаг;
- 5) расходы в виде отрицательной курсовой разницы, полученной от переоценки имущества и требований (обязательств), стоимость которых выражена в иностранной валюте; валюты от официального курса ЦБ РФ на дату совершения сделки продажи (покупки) валюты;
- 6) прочее.

**Налоговой базой** для исчисления налога на прибыль признается прибыль организации, рассчитанная как сумма полученного дохода, уменьшенного на величину произведенных расходов.

Налоговая база определяется как денежное выражение объекта налогообложения.

Налоговая база по прибыли, облагаемой по разным ставкам, рассчитывается отдельно.

При определении налоговой базы прибыль, подлежащая налогообложению, определяется нарастающим итогом с начала года.

В случае, если в отчетном (налоговом) периоде налогоплательщиком получен убыток, то в данном налоговом периоде налоговая база признается равной нулю.

Налогоплательщики, понесшие убыток в предыдущем налоговом периоде, вправе перенести этот убыток на будущее в течение десяти лет, следующих за налоговым периодом, в котором получен убыток.

При этом совокупная сумма переносимого убытка ни в каком отчетном (налоговом) периоде не может превышать 30% налоговой базы 2000–2005 гг., 50% налоговой базы 2006 года, 100% налоговой базы 2007 года.

#### **Налоговые ставки:**

- 1) на доходы иностранных организаций, осуществляющих деятельность в РФ через постоянное представительство, составляют 24%.

При этом:

- сумма налога, исчисленная по налоговой ставке в размере 7,5%, зачисляется в федеральный бюджет;
- сумма налога, исчисленная по налоговой ставке в размере 16,5%, зачисляется в бюджет субъектов РФ;

2) на доходы иностранных организаций, не связанных с деятельностью в РФ через иностранное представительство, устанавливаются в следующих размерах:

- 10% – от использования, содержания или сдачи в аренду судов, самолетов или других подвижных транспортных средств или контейнеров в связи с осуществлением международных перевозок;

- 20% – с любых доходов, кроме доходов, облагаемых по ставке 10%;

3) в отношении доходов, полученных в виде дивидендов, установлена следующая ставка:

- 15% – по доходам, полученным в виде дивидендов от российской организации иностранными организациями, а также по доходам, полученным в виде дивидендов российскими организациями от иностранных организаций.

Налоговым периодом признается календарный год.

Отчетными периодами признаются: первый квартал, полугодие и девять месяцев календарного года.

Налог рассчитывается как соответствующая налоговой ставке процентная доля налоговой базы.

По итогам каждого отчетного периода налогоплательщики (постоянные представительства иностранных организаций) исчисляют сумму квартального авансового платежа исходя из ставки налога и фактически полученной прибыли, рассчитанной нарастающим итогом с начала года до окончания первого квартала, полугодия, девяти месяцев. Сумма квартальных авансовых платежей определяется с учетом ранее начисленных сумм авансовых платежей.

Квартальные авансовые платежи уплачиваются не позднее срока, установленного для подачи налоговой декларации за соответствующий отчетный период, т.е. не позднее 28 дней со дня окончания соответствующего отчетного периода.

Уплата налога за налоговый период производится налогоплательщиком не позднее срока, установленного для подачи налоговой декларации за соответствующий налоговый период не позднее 28 марта года, следующего за истекшим налоговым периодом.

Налог на прибыль с доходов, полученных иностранной организацией от источников в Российской Федерации, исчисляется и удерживается российской или иностранной организацией, осуществляющей деятельность в Российской Федерации через постоянное представительство,

выплачивающего доход иностранной организации при каждой выплате доходов.

Сумма налога, удержанного с доходов иностранных организаций, перечисляется налоговым агентом в федеральный бюджет одновременно с выплатой дохода либо в валюте выплаты этого дохода, либо в валюте Российской Федерации по официальному курсу Центрального банка Российской Федерации на дату перечисления налога.

В случае, если доход выплачивается иностранной организации в натуральной или иной неденежной форме, в том числе в форме осуществления взаимозачетов, или в случае, если сумма налога, подлежащего удержанию, превосходит сумму дохода иностранной организации, получаемого в денежной форме, налоговый агент обязан перечислить налог в бюджет в исчисленной сумме, уменьшив соответствующим образом доход иностранной организации, получаемый в неденежной форме.

### 2.3. НДС и акцизы

Налог на добавленную стоимость (НДС) регламентируется 21 главой Налогового кодекса РФ.

Плательщиками НДС являются иностранные организации.

Объектом обложения НДС признается (статьей 146 НК РФ):

1. Реализация товаров (работ, услуг) на территории РФ.
2. Передача на территории РФ товаров (работ, услуг) для собственных нужд, расходы на которые не принимаются к вычету при исчислении налога на прибыль организаций, в том числе и через амортизационные отчисления.
3. Выполнение строительно-монтажных работ для собственного потребления.
4. Ввоз товаров на таможенную территорию РФ.

Налоговым периодом по НДС устанавливается календарный месяц, а для налогоплательщиков с ежемесячными в течение квартала суммами выручки, не превышающими 2 млн руб. за квартал (налоговым периодом является квартал).

Используются следующие **ставки НДС**:

1. **Ставка 0%** применяется в отношении:
  - 1) товаров, реализуемых за пределы территории РФ в таможенном режиме экспорта и свободной таможенной зоны;
  - 2) товаров, перемещаемых по территории РФ под таможенным режимом транзита;
  - 3) международных пассажирских и грузовых перевозок.
2. **Льготная ставка НДС в размере 10%** от налоговой базы применяется при ввозе на таможенную территорию РФ и реализации на территории РФ:

1) *Продовольственных товаров по перечню Налогового кодекса РФ:*

- скота и птицы в живом весе;
- мяса и мясопродуктов (за исключением деликатесных: вырезки, телятины, языков, колбасных изделий: сырокопченых в/с, сырокопченых полусухих в/с, сыровяленых, фаршированных в/с; копченостей из свинины, баранины, говядины, телятины, мяса птицы, балыка, карбонада, шейки, окорока, пастромы, филе; свинины и говядины запеченных; консервов: ветчины, бекона, карбонада и языка заливного);
- молока и молокопродуктов (включая мороженое, произведенное на их основе, за исключением мороженого, выработанного на плодово-ягодной основе, фруктового и пищевого льда);
- яиц и яйцепродуктов;
- масла растительного;
- маргарина;
- сахара, включая сахар-сырец;
- соли;
- зерна, комбикормов, кормовых смесей, зерновых отходов;
- масла семян и продуктов их переработки (шротов, жмыхов);
- хлеба и хлебобулочных изделий (включая сдобные, сухарные и бараночные изделия);
- крупы;
- муки;
- макаронных изделий;
- рыбы живой (за исключением ценных пород: белорыбицы, лосося балтийского и дальневосточного, осетровых (белуги, бестера, осетра, севрюги, стерляди), семги, форели (за исключением морской), нельмы, кеты, чавычи, кижуча, муксуна, омуля, сига сибирского и амурского, чира);
- море- и рыбопродуктов, в том числе рыбы охлажденной, мороженой и других видов обработки, сельди, консервов и пресервов (за исключением деликатесных; икры осетровых и лососевых рыб: белорыбицы, лосося балтийского, осетровых рыб – белуги, бестера, осетра, севрюги, стерляди; семги; спинки и теши нельмы х/к; кеты и чавычи слабосоленых, среднесоленых и семужного посола; спинки кеты, чавычи и кижуча х/к, теши кеты и боковника чавычи х/к; спинки муксуна, омуля, сига сибирского и амурского, чира х/к; пресервов филе-ломтиков лосося балтийского и лосося дальневосточного; мяса крабов и наборов отдельных конечностей крабов варено-мороженых; лангустов);
- продуктов детского и диабетического питания;
- овощей (включая картофель).

## 2) Товаров для детей по перечню НК РФ:

- трикотажных изделий для новорожденных и детей ясельной, дошкольной, младшей и старшей школьной возрастных групп: верхних трикотажных изделий, бельевых трикотажных изделий, чулочно-носочных изделий, прочих трикотажных изделий: перчаток, варежек, головных уборов;

- швейных изделий (за исключением изделий из натурального меха и натуральной кожи) для новорожденных и детей ясельной, дошкольной, младшей и старшей школьной возрастных групп: верхней одежды (в том числе плательной и костюмной), нательного белья, головных уборов, одежды и изделий для новорожденных и детей ясельной группы;

- обуви (за исключением спортивной): пинеток, гусариковой, дошкольной, школьной; валяной; резиновой – малодетской, детской, школьной;

- кроватей детских;
- матрасов детских;
- колясок;
- тетрадей школьных;
- игрушек;
- пластилина;
- пеналов;
- счетных палочек;
- счетов школьных;
- дневников школьных;
- тетрадей для рисования;
- альбомов для рисования;
- альбомов для черчения;
- папок для тетрадей;
- обложек для учебников, дневников, тетрадей;
- касс цифр и букв;
- подгузников.

3) *Периодических печатных изданий*, за исключением изданий рекламного или эротического характера, учебной и научной книжной продукции, за исключением рекламного и эротического характера.

При этом под периодическим печатным изданием понимается газета, журнал, альманах, бюллетень, иное издание, имеющее постоянное название, текущий номер и выходящее в свет не реже одного раза в год. В свою очередь, к периодическим печатным изданиям рекламного характера относятся периодические печатные издания, в которых реклама превышает 40% объема одного номера периодического печатного издания (ст. 2 Закона РФ от 27 декабря 2001 г. № 2124-1 «О средствах массовой информации», ст. 12 Федерального закона от 18 июля 1995 г. № 108-ФЗ «О рекламе»).

4) *Лекарственных средств*, включая лекарственные субстанции (в том числе внутриаптечного изготовления) и изделия медицинского назначения как отечественного, так и зарубежного производства.

3. *18% стандартная ставка НДС* используется в отношении всех остальных товаров (работ, услуг).

Если сумма налога должна определяться расчетным путем (при получении предоплаты и расчета НДС налоговым агентом), то налоговая ставка определяется следующим образом:

- по товарам, облагаемым по ставке 10%:

$$\frac{10\%}{110\%};$$

- по товарам, которые облагаются по ставке 18%:

$$\frac{18\%}{118\%}.$$

**Налоговые вычеты.** Налогоплательщик имеет право уменьшить сумму налога, исчисленного исходя из рассчитанной им налоговой базы, на установленные в соответствии с законодательством налоговые вычеты.

Вычетам подлежат суммы налога:

предъявленные налогоплательщику и уплаченные им при приобретении товаров (работ, услуг);

предъявленные покупателю и уплаченные продавцом товаров (работ, услуг) в бюджет в случае возврата этих товаров или отказа от работ и услуг;

уплаченные по расходам на командировки, представительским расходам, принимаемым к вычету при исчислении налога на прибыль организации;

исчисленные и уплаченные с сумм авансовых или иных платежей, полученных в счет предстоящих поставок товаров (работ, услуг).

Налоговые вычеты производятся на основании счетов-фактур (в которых сумма НДС выделена отдельной строкой), документов, подтверждающих фактическую уплату сумм налога по бартерным операциям.

**Порядок исчисления НДС.** Сумма налога, подлежащая взносу в бюджет, определяется как разница между суммами налога, полученными от покупателей за реализованные им товары (работы, услуги), и суммами налога по оплаченным материальным ресурсам, топливу, работам, услугам, стоимость которых относится на издержки производства и обращения.

Если иностранная организация не осуществляет деятельность на территории РФ через постоянное представительство, то расчет и уплату НДС в бюджет за нее осуществляет российская организация, производящая

перечисление денежных средств за реализованный товар, оказанные услуги, выполненные работы, или постоянное представительство иностранной организации. Указанные организации по отношению к иностранной организации являются в данном случае налоговыми агентами.

Налоговая база определяется налоговым агентом как стоимость таких товаров с учетом акцизов (для подакцизных товаров) и без включения в них суммы НДС. При реализации товаров налоговый агент дополнительно к цене реализуемых товаров обязан предъявить к оплате покупателю соответствующую сумму НДС и перечислить ее в бюджет.

Вычету подлежат суммы НДС, предъявленные продавцами налогоплательщику – иностранному лицу, не состоявшему на учете в налоговых органах Российской Федерации, при приобретении указанным налогоплательщиком товаров (работ, услуг), имущественных прав или уплаченные им при ввозе товаров на таможенную территорию Российской Федерации для его производственных целей или для осуществления им иной деятельности.

Указанные суммы налога подлежат вычету или возврату налогоплательщику – иностранному лицу после уплаты налоговым агентом налога, удержанного из доходов этого налогоплательщика, и только в той части, в которой приобретенные или ввезенные товары (работы, услуги), имущественные права использованы при производстве товаров (выполнении работ, оказании услуг), реализованных удержавшему налог налоговому агенту.

Не подлежит налогообложению (освобождается от налогообложения) предоставление арендодателем в аренду на территории Российской Федерации помещений иностранным гражданам или организациям, аккредитованным в Российской Федерации.

Сумма налога, подлежащая уплате в бюджет, исчисляется по итогам каждого налогового периода как общая сумма НДС, исчисленная от налоговой базы, уменьшенная на сумму налоговых вычетов. Если сумма вычетов превышает общую сумму налога, то разница подлежит возмещению налогоплательщику. Рассмотрим на примере порядок расчета НДС, подлежащего уплате в бюджет.

**Уплата НДС.** Плательщики налога самостоятельно определяют сумму на основе данных бухгалтерского учета и отчетности и принятой учетной политики (определение выручки по мере отгрузки).

Уплата НДС производится:

- ежемесячно по итогам каждого налогового периода исходя из фактической реализации не позднее 20-го числа месяца, следующего за истекшим налоговым периодом;
- поквартально налогоплательщиками с ежемесячными в течение квартала суммами выручки (без учета НДС), не превышающими 2 млн

руб., не позднее 20-го числа месяца, следующего за истекшим кварталом;

- по товарам, ввозимым на территорию РФ, одновременно с уплатой таможенных платежей.

Акцизы регламентируются 22 главой Налогового кодекса РФ.

*Плательщиками* акцизов являются производящие (в том числе из давальческого сырья) и реализующие подакцизные товары иностранные организации; лица, признаваемые налогоплательщиками в связи с перемещением товаров через таможенную границу РФ.

*Объектами налогообложения* признаются:

- реализация подакцизных товаров собственного производства (в том числе на безвозмездной основе, при натуральной оплате);

- ввоз подакцизных товаров на таможенную территорию России.

Налоговым кодексом РФ к категории подакцизных отнесены следующие товары:

- 1) спирт этиловый из всех видов сырья, за исключением спирта коньячного;

- 2) спиртосодержащая продукция (растворы, эмульсии, суспензии и другие виды продукции в жидком виде) с объемной долей этилового спирта более 9%;

- 3) алкогольная продукция (спирт питьевой, водка, ликероводочные изделия, коньяки, вино и иная пищевая продукция с объемной долей этилового спирта более 1,5%, за исключением виноматериалов);

- 4) пиво;

- 5) табачная продукция;

- 6) автомобили легковые с мощностью двигателя свыше 67,5 кВт (90 л.с.);

- 7) мотоциклы с мощностью двигателя свыше 112,5 кВт (150 л.с.);

- 8) автомобильный бензин;

- 9) дизельное топливо;

- 10) моторные масла для дизельных и (или) карбюраторных (инжекторных) двигателей.

Сумма акциза определяется как соответствующая налоговой ставке процентная доля налоговой базы, то есть

$$A_{\text{акциз}} = \text{налоговая база} \times \text{ставка акциза} \text{ в } \% .$$

В зависимости от вида ставки акциза **налоговая база** для исчисления этого налога определяется как:

*объем подакцизных товаров* в натуральном выражении (по подакцизным товарам, в отношении которых установлены твердые (специфические) ставки акцизов (в абсолютной сумме, в рублях и копейках за единицу измерения);

*стоимость подакцизных товаров без учета акцизов и НДС* (по подакцизным товарам, в отношении которых установлены адвалорные (в процентах) ставки акцизов);

*как сочетание двух вышеприведенных методов* (по подакцизным товарам, облагаемым комбинированными ставками).

Определяется как сумма, полученная в результате сложения сумм акциза, рассчитанных следующим образом:

Сумма акциза = Количество подакцизного товара × Специфическая ставка + Расчетная стоимость × Адвалорная ставка.

Расчетная стоимость определяется следующим образом:

Расчетная стоимость = Количество реализованных пачек × Максимальная розничная цена.

При этом максимальная розничная цена устанавливается производителем подакцизной продукции в качестве максимальной цены, по которой единица подакцизного товара (пачка сигарет) может продаваться в розницу. Максимальная розничная цена устанавливается дифференцированно по всем видам производимой продукции, облагаемой комбинированными ставками, и в обязательном порядке сообщается налоговым органам. Размер максимальной розничной цены должен быть указан на каждой пачке сигарет, при этом розничные цены не могут быть выше указанной на пачке максимальной розничной цены.

Налоговая база определяется отдельно по каждому виду подакцизного товара.

**Порядок исчисления акциза.** Сумма налога по подакцизным товарам исчисляется как произведение соответствующей налоговой ставки и налоговой базы. Общая сумма налога исчисляется по итогам каждого налогового периода (месяц) по всем операциям, дата реализации которых относится к соответствующему налоговому периоду, а также с учетом всех изменений, увеличивающих и уменьшающих налоговую базу.

Сумма акцизов определяется налогоплательщиком самостоятельно. При этом в расчетных документах она выделяется отдельной строкой. Установлены жесткие сроки по внесению акцизов в бюджет в зависимости от даты реализации.

Дата реализации определяется следующим образом:

1) день оплаты – для автомобильного бензина с октановым числом до 80 включительно, дизельного топлива, моторного масла, природного газа;

2) день завершения действия режима налогового склада – в отношении алкогольной продукции, производимой на территории РФ;

3) день отгрузки – в отношении остальных подакцизных товаров и подакцизного минерального сырья.

**Уплата акциза** при реализации подакцизных товаров производится в следующие сроки:

1. По операциям с алкогольной продукцией, с акцизных складов оптовых организаций исходя из фактической реализации за истекший налоговый период – не позднее 25-го числа отчетного месяца по продукции, реализованной с 1-го по 15-е число отчетного месяца, и не позднее 15-го числа следующего за отчетным месяца за реализацию продукции во второй половине отчетного месяца.

2. По операциям с нефтепродуктами – не позднее 25-го числа месяца, следующего за истекшим налоговым периодом. Но если налогоплательщик имеет свидетельство только на оптовую реализацию, то уплата акциза производится не позднее 25-го числа второго месяца, следующего за истекшим налоговым периодом, а имеющий свидетельство на розничную реализацию – не позднее 10-го числа месяца, следующего за налоговым периодом.

3. По операциям с остальными подакцизными товарами – исходя из фактической реализации, равными долями не позднее 25-го числа месяца, следующего за отчетным периодом, и не позднее 15-го числа второго месяца, следующего за отчетным периодом.

Если иностранная организация не осуществляет деятельность на территории РФ через постоянное представительство, то расчет и уплату акцизов в бюджет за нее осуществляет российская организация, производящая перечисление денежных средств за реализованный товар, оказанные услуги, выполненные работы. Российская организация по отношению к иностранной организации является в данном случае налоговым агентом.

## **2.4. Налог на имущество организаций**

Налог на имущество организаций регламентируется 30 главой Налогового кодекса РФ.

*Налогоплательщиками* являются:

- иностранные организации, осуществляющие свою деятельность в РФ через постоянные представительства и имеющие в собственности движимое и недвижимое имущество;
- иностранные организации, имеющие в собственности недвижимое имущество.

Речь идет об имуществе, находящемся на территории РФ, континентальном шельфе РФ и в исключительной экономической зоне РФ.

*Объект обложения:*

- для иностранных организаций, осуществляющих свою деятельность в РФ через постоянные представительства, – движимое и недвижимое имущество, учитываемое на балансе в качестве объектов основных средств;

- для иностранных организаций, не осуществляющих свою деятельность в РФ через постоянные представительства, – находящееся на территории РФ недвижимое имущество, принадлежащее им на праве собственности.

Не признаются объектом налогообложения:

- земельные участки и другие объекты природопользования;
- имущество, принадлежащее федеральным органам исполнительной власти.

Налоговая база определяется:

- у иностранных организаций, осуществляющих свою деятельность в РФ через постоянные представительства, как среднегодовая стоимость имущества, рассчитываемая на основании остаточной стоимости по данным бухгалтерского учета;

- для иностранных организаций, не осуществляющих свою деятельность в РФ через постоянные представительства, как инвентаризационная стоимость недвижимого имущества.

Налоговая база определяется налогоплательщиком самостоятельно, отдельно в отношении имущества каждого обособленного подразделения, имеющего отдельный баланс, и в отношении имущества, облагаемого по разным налоговым ставкам.

Среднегодовая стоимость за налоговый (отчетный) период определяется как частное от деления суммы, полученной в результате сложения величин остаточной стоимости имущества на 1-е число каждого месяца налогового (отчетного) периода и 1-е число следующего за налоговым (отчетным) периодом месяца, на количество месяцев в налоговом (отчетном) периоде, увеличенное на единицу.

Налоговая база в отношении каждого объекта недвижимого имущества иностранных организаций, не осуществляющих свою деятельность в РФ через постоянные представительства, принимается равной инвентаризационной стоимости недвижимости по состоянию на 1 января года, являющегося налоговым периодом.

Налоговым периодом является календарный год.

Отчетными периодами являются первый квартал, полугодие и девять месяцев календарного года.

Максимальный размер ставки установлен в размере 2,2%.

Сумма налога рассчитывается по итогам налогового периода как произведение соответствующей налоговой ставки и налоговой базы, определенной за налоговый период.

**Сумма авансового платежа** по налогу рассчитывается по итогам каждого отчетного периода в размере:

- одной четвертой произведения соответствующей ставки налога и средней годовой стоимости имущества, определенной за отчетный пе-

риод у иностранных организаций, осуществляющих деятельность в РФ через постоянные представительства;

- одной четвертой инвентаризационной стоимости недвижимого имущества по состоянию на 1 января налогового периода, умноженной на ставку налога, – у иностранных организаций, не осуществляющих свою деятельность в РФ через постоянные представительства.

Уплата налога и авансовых платежей производится:

- иностранными организациями, осуществляющими свою деятельность в РФ через постоянные представительства, по месту постановки на учет постоянных представительств в налоговых органах;

- иностранными организациями, не осуществляющими свою деятельность в РФ через постоянные представительства по местонахождению недвижимого имущества.

### **Контрольные вопросы**

1. На основании какого критерия юридическое лицо признается налоговым резидентом РФ?

2. Как определяется налогооблагаемая прибыль иностранной организации, осуществляющей свою деятельность на территории РФ через постоянное представительство?

3. Какие налоги уплачивает на территории РФ иностранная организация-нерезидент?

4. Какие ставки налога на прибыль применяются в отношении иностранной организации-нерезидента при налогообложении прибыли?

5. Какое имущество иностранных организаций облагается налогом на имущество организаций в РФ?

### **Тесты**

Укажите правильный ответ

**1. Объектом обложения налогом на прибыль иностранной организации является:**

- а) прибыль, полученная налогоплательщиком;
- б) балансовая прибыль предприятия;
- в) финансовый результат от обычных видов деятельности.

**2. Налоговым периодом для иностранной организации по налогу на прибыль является:**

- а) отчётный месяц;
- б) календарный год;
- в) отчётный квартал.

**3. Расходы, понесенные иностранной организацией, учитываются для целей налогообложения налогом на прибыль при соблюдении следующих условий:**

- а) расходы должны быть документально подтверждены;

- б) расходы должны быть экономически оправданны;
- в) расходы должны быть документально подтверждены и экономически оправданны.

**4. Ставка НДС 10% используется при реализации:**

а) товаров детского ассортимента, продуктов питания, периодической литературы, медикаментов по перечню Правительства РФ;

б) всех остальных товаров;

в) услуг.

**5. Экспортируемые за пределы РФ товары:**

а) не облагаются НДС;

б) облагаются НДС по ставке 0%;

в) облагаются НДС по общей ставке 18%.

**6. Документы, подтверждающие право на использование ставки НДС 0%, предоставляются в течение:**

а) 30 дней;

б) 90 дней;

в) 180 дней.

**7. При налогообложении акцизов используются:**

а) адвалорные ставки;

б) специфические ставки;

в) адвалорные, специфические и комбинированные ставки.

**8. Подакцизным товаром признается:**

а) дизельное топливо;

б) спирт коньячный;

в) лекарственные средства.

**9. Максимальная ставка налога на имущество организаций составляет:**

а) 2 %;

б) 1 %;

в) 2,2 %.

## **Тема 3. ОСОБЕННОСТИ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ ИНОСТРАННЫХ ФИЗИЧЕСКИХ ЛИЦ В РФ**

*3.1. Порядок налогообложения иностранных физических лиц, уплачивающих налоги на территории РФ.*

*3.2. Порядок расчета и уплаты НДФЛ.*

*3.3. Порядок расчета и уплаты налога на имущество физических лиц.*

### **3.1. Порядок налогообложения иностранных физических лиц, уплачивающих налоги на территории РФ**

Определение **статуса налогового резидента** в отношении физических лиц в Российской Федерации, как и в большинстве развитых стран, основывается на использовании теста физического присутствия, на основании которого физическое лицо является налоговым резидентом государства, если находится на его территории не менее 183 дней в течение календарного года.

Следовательно, налоговыми резидентами РФ являются:

российские граждане;

иностранцы граждане;

лица без гражданства, находящиеся на территории РФ не менее 183 дней в году.

Резиденты несут неограниченную налоговую ответственность, то есть уплачивают в РФ налоги по всем своим доходам, полученным как на территории России, так и за ее пределами.

Таким образом, с точки зрения налоговой системы РФ иностранные граждане, находящиеся на территории РФ менее полугода, являются нерезидентами, поэтому несут ограниченную налоговую ответственность. У этих налогоплательщиков налогами облагаются только доходы, полученные от источников в РФ.

Основными налогами, уплачиваемыми иностранными гражданами-нерезидентами, являются:

- налог на доходы физических лиц (НДФЛ);
- налог на имущество физических лиц;
- транспортный налог;
- другие налоги, уплачиваемые в связи с законодательством РФ.

Порядок расчета транспортного налога значительно не отличается от порядка налогообложения этими налогами налоговых резидентов РФ. Следовательно, в данном учебном пособии рассматриваться не будет.

Рассмотрим порядок налогообложения иностранных граждан – нерезидентов в РФ на примере налога на доходы физических лиц и налога на имущество физических лиц.

### 3.2. Порядок расчета и уплаты НДФЛ

Порядок расчета НДФЛ регламентируется 23 главой Налогового кодекса РФ.

*Плательщиками налога на доходы физических лиц* признаются физические лица, не являющиеся налоговыми резидентами РФ, получающие доходы от источников, расположенных в РФ.

Физические лица – это иностранные граждане и лица без гражданства.

Принадлежность к гражданству иностранного государства подтверждается иностранным паспортом.

Лицом без гражданства признается лицо, не принадлежащее к гражданству РФ и не имеющее документов принадлежности к гражданству другого государства.

Уточнение статуса налогоплательщика должно производиться:

- на дату фактического завершения пребывания иностранного гражданина (лица без гражданства) на территории РФ в текущем календарном году;

- на дату отъезда гражданина РФ на постоянное местожительство за её пределы;

- на дату, следующую после истечения 183 дней пребывания в РФ российского или иностранного гражданина либо лица без гражданства.

Даты отъезда и даты пребывания физических лиц в РФ устанавливаются по отметкам пропускного контроля в документе, удостоверяющем личность гражданина (паспорт или иной документ).

*Объектом налогообложения* являются доходы от источников в РФ.

К доходам от источников РФ относятся:

- дивиденды и проценты, полученные от российской организации, а также полученные от российских индивидуальных предпринимателей и (или) иностранной организации в связи с деятельностью его постоянного представительства на территории РФ;

- страховые выплаты при наступлении страхового случая, полученные от российской организации и (или) иностранной организации в связи с деятельностью её иностранного представительства на территории российской организации;

- доходы, полученные от использования в РФ авторских или иных смежных прав;

- доходы от сдачи в аренду и от иного использования имущества, находящегося в РФ;

- доходы от реализации недвижимого имущества, находящегося в РФ;

- доходы от реализации в РФ акций или иных ценных бумаг, а также долей в уставном капитале организаций;
- доходы от реализации прав требований к российской организации или иностранной организации в связи с деятельностью ее иностранного представительства на территории РФ;
- доходы от реализации иного имущества, находящегося в РФ и принадлежащего физическому лицу;
- вознаграждение за выполнение трудовых или иных обязанностей, выполненную работу, оказанную услугу в РФ;
- пенсии, пособия, стипендии, полученные налогоплательщиком в соответствии с действующим российским законодательством или полученные от иностранной организации в связи с деятельностью ее постоянного представительства в РФ;
- иные доходы, получаемые налогоплательщиком в результате осуществления им деятельности на территории РФ;
- доходы, полученные от использования любых транспортных средств, а также штрафы за простой (задержку) транспортных средств;
- доходы, полученные от использования трубопроводов, ЛЭП, линий оптико-волоконной и (или) беспроводной связи, иных средств связи, включая компьютерные сети.

При определении налоговой базы учитываются все доходы налогоплательщика, полученные:

- 1) в денежной форме;
- 2) в натуральной форме;
- 3) доходы в виде материальной выгоды.

При получении налогоплательщиком доходов в натуральной форме, а также в случае реализации иного имущества, налоговая база определяется исходя из рыночных цен, устанавливаемых в соответствии со статьей 40 части I НК РФ.

При этом в стоимость товаров (работ и услуг) включается сумма НДС, акцизов.

*К доходам, полученным налогоплательщиком в натуральной форме, относятся:*

- оплата за налогоплательщика организациями и индивидуальными предпринимателями товаров (работ и услуг) или имущественных прав, в том числе коммунальных услуг, питания, отдыха, обучения в интересах налогоплательщика;
- безвозмездная передача налогоплательщику товаров, выполнение в его интересах работ и услуг;
- оплата труда в натуральной форме.

*К доходам, полученным налогоплательщиком в виде материальной выгоды, относятся:*

- экономия на процентах за пользование налогоплательщиком заемными средствами;

- выгода, полученная от приобретения товаров (работ, услуг) у физических лиц, организаций и индивидуальных предпринимателей, которые являются взаимозависимыми лицами по отношению к налогоплательщику;

- выгода, полученная от приобретения ценных бумаг.

Если материальная выгода получена в виде экономии на процентах, налоговая база определяется как превышение суммы процентов за пользование рублевыми заемными средствами, исчисленными исходя из трех четвертей ставки рефинансирования ЦБ РФ, над суммой процентов, исчисленных по условиям договора.

При пользовании средствами в иностранной валюте сумма превышения рассчитывается исходя из 9% годовых над суммой процентов по условиям договора.

При получении налогоплательщиком дохода в виде материальной выгоды от приобретения товаров (работ, услуг) у физических лиц в соответствии с гражданско-правовым договором, а также у организаций и индивидуальных предпринимателей, являющихся взаимозависимыми по отношению к налогоплательщику, налоговая база определяется как превышение цены идентичных (однородных) товаров (работ, услуг), реализуемых лицами, являющимися взаимозависимыми по отношению к налогоплательщику, в обычных условиях лицам, не являющимся взаимозависимыми, над ценами реализации идентичных (однородных) товаров (работ, услуг) налогоплательщику.

При получении налогоплательщиком дохода в виде материальной выгоды от приобретения ценных бумаг налоговая база определяется как разница между фактическими расходами на приобретение ценных бумаг и их рыночной стоимостью.

*Налоговым кодексом РФ предусмотрено четыре группы налоговых вычетов:*

- стандартные;
- социальные;
- имущественные;
- профессиональные.

Рассмотрим налоговые вычеты подробнее.

**Стандартные налоговые вычеты.** При определении налоговой базы, подлежащей налогообложению по ставке 13%, налогоплательщик имеет право на получение одного из следующих стандартных налоговых вычетов за каждый месяц налогового периода: в размере 3000 руб.; в размере 500 руб.; в размере 400 руб.; в размере 600 руб.

*Налоговый вычет в размере 3000 руб.* за каждый месяц налогового периода распространяется на следующие категории налогоплательщиков:

- лиц, получивших лучевую болезнь и другие заболевания, связанные с радиационным воздействием вследствие катастрофы на Чернобыльской АЭС;

- лиц, получивших инвалидность вследствие катастрофы, и лиц, принимавших участие в ликвидации последствий ее на Чернобыльской АЭС;
- других лиц, поименованных в Налоговом кодексе РФ.

*Налоговый вычет в размере 500 руб.* за каждый месяц налогового периода распространяется на следующие категории налогоплательщиков:

- Героев Советского Союза, Героев Российской Федерации, лиц, награжденных орденом Славы I, II, III степеней;
- лиц, находившихся в Ленинграде в период блокады;
- бывших узников концлагерей, гетто и других мест принудительного содержания, созданных фашистской Германией;
- других граждан, указанных в НК РФ.

*Налоговый вычет в размере 400 руб.* за каждый месяц налогового периода распространяется на все категории налогоплательщиков, не относящихся к предыдущим группам, и действует до месяца, в котором их доход, рассчитанный нарастающим итогом с начала года, превысит 20 000 руб.

Если налогоплательщик одновременно имеет право на получение сразу нескольких стандартных налоговых вычетов (3000, 500 и 400 руб.), ему предоставляется один, наиболее максимальный.

*Налоговый вычет в размере 600 руб.* за каждый месяц налогового периода распространяется на каждого ребенка у налогоплательщика (родителей, супругов родителей, опекунов, попечителей) и действует до месяца, в котором их доход, рассчитанный нарастающим итогом с начала года, не превысит 40 000 руб.

Вдовам (вдовцам), одиноким родителям налоговый вычет производится в двойном размере.

Вычет в размере 600 руб. удваивается, если ребенок является ребенком-инвалидом I и II группы. (Федеральный закон № 203-ФЗ от 29.12.04 г.)

Вычеты предоставляются налогоплательщику одним из работодателей (источником выплаты дохода) по выбору налогоплательщика на основании его письменного заявления и документов, подтверждающих право на такие налоговые вычеты.

**Социальные налоговые вычеты.** Налоговая база налогоплательщика уменьшается на суммы, направляемые:

на благотворительные цели, но не более 25% суммы дохода, полученного в налоговом периоде;

на свое обучение в образовательных учреждениях, но не более 50 000 руб., за обучение своих детей в возрасте до 24 лет на дневной форме обучения, но не более 50 000 руб. на каждого ребенка в сумме на обоих родителей;

на свое лечение, лечение родителей, супруга, детей в возрасте до 18 лет в медицинских учреждениях РФ в соответствии с перечнем Правительства РФ. Общая сумма вычета не может превышать 50 000 руб. в год.

**Имущественные налоговые вычеты.** Налоговая база налогоплательщика уменьшается:

1. На суммы, полученные налогоплательщиком в налоговом периоде от продажи жилых домов, квартир, дач, садовых домиков или земельных участков, находившихся в собственности налогоплательщика менее трех лет, но не превышающих в целом 1 000 000 руб., а также от продажи иного имущества, находящегося в собственности налогоплательщика менее трех лет, но не превышающего 125 000 руб.

Если указанное имущество находилось в собственности налогоплательщика более указанных сроков, налоговый вычет предоставляется в сумме, полученной от продажи указанного имущества.

2. На суммы, израсходованные налогоплательщиком на новое строительство либо приобретение на территории РФ жилого дома или квартиры. Общий размер имущественного вычета по данному основанию не может превышать 1 000 000 руб. без учета сумм, направленных на погашение процентов по ипотечным кредитам, полученным в российских банках. Повторное предоставление имущественного вычета на новое строительство не допускается.

**Профессиональные налоговые вычеты.** Физические лица, зарегистрированные в установленном действующим законодательством порядке и осуществляющие предпринимательскую деятельность без образования юридического лица, имеют право на вычет фактически произведенных ими и документально подтвержденных расходов, непосредственно связанных с извлечением доходов.

Если налогоплательщик не в состоянии документально подтвердить свои расходы, связанные с деятельностью в качестве индивидуального предпринимателя, профессиональный налоговый вычет предоставляется в размере 20% общей суммы доходов, полученной индивидуальным предпринимателем от предпринимательской деятельности.

Социальные, имущественные и профессиональные вычеты предоставляются налогоплательщику по окончании года при предоставлении декларации о доходах на основании письменного заявления и подтверждающих документов.

*Налоговые вычеты предоставляются* налогоплательщику только при налогообложении доходов, облагаемых по ставке 13%. При получении доходов, облагаемых другими ставками налога (9, 30, 35%), налоговые вычеты налогоплательщику не предоставляются, НДФЛ облагается вся сумма полученного дохода.

Физическим лицам, не являющимся налоговыми резидентами РФ, налоговые вычеты предоставляются только со дня нахождения на территории РФ более 183 дней в году, так как именно с этого момента они становятся налоговыми резидентами РФ. Их доходы могут облагаться по ставке 13%, при этом доходы, полученные данными налогоплательщиками ранее в отчетном году (удержание НДФЛ, по которым было

произведено по ставке 30%), подлежат перерасчету по НДФЛ по ставке 13% с предоставлением всех вычетов, на которые имеет право налогоплательщик.

**Налоговые ставки.** Налоговая ставка 30% устанавливается для доходов физических лиц, не являющихся налоговыми резидентами РФ.

Налоговая ставка 35% устанавливается для следующих доходов:

- стоимости любых выигрышей и призов, получаемых в проводимых конкурсах, играх и других мероприятиях в целях рекламы товаров, работ и услуг, в части превышения 4000 руб.;

- страховых выплат по договорам добровольного страхования в части превышения размеров, не учитываемых при исчислении налогооблагаемой базы в соответствии с НК РФ;

- процентных доходов по вкладам банков в части превышения суммы, рассчитанной исходя из трех четвертых действующей ставки рефинансирования ЦБ РФ по рублевым вкладам и 9% по вкладам в иностранной валюте;

- прочее.

Сумма налога на доходы физических лиц исчисляется как соответствующая налоговой ставке процентная доля налоговой базы.

Пример. Работнику ежемесячно начисляется заработная плата – 6000 руб. Работник – инвалид III группы, имеет право на ежемесячный вычет 500 руб. Кроме того, он имеет двух детей в возрасте до 18 лет. Бухгалтерии предоставлены все необходимые документы. Предположим, что налогоплательщик является налоговым резидентом.

Годовая сумма вычетов по инвалидности составит 6000 руб. (500 руб. × 12 мес.)

Доход работника, рассчитанный с начала года нарастающим итогом, превысит 40 000 руб. в июле (6000 руб. × 7 мес. = 42 000 руб.).

Поэтому налоговые вычеты на содержание детей будут применяться только в январе–июне, и размер такого вычета составит 7200 руб. (600 руб. × 2 ребенка × 6 мес.)

Общая сумма налоговых вычетов за год составит 6000 + 7200 = 13 200 руб.

База, облагаемая налогом на доходы физических лиц, за год составит 58 800 (6000 руб. × 12 мес. – 13 200 = 58 800). Сумма НДФЛ составила 58 800 × 13% = 7644 руб.

Посмотрим, как изменится расчет НДФЛ, если налогоплательщик будет нерезидентом:

$6000 \times 12 = 72\,000$  – это налогооблагаемый доход.

$72\,000 \times 30\% = 21\,300$  руб. – сумма НДФЛ, подлежащая уплате в бюджет.

### 3.3. Порядок расчета и уплаты налога на имущество физических лиц

Налог на имущество физических лиц является местным налогом, то есть поступает в местный бюджет.

*Налогоплательщиками* являются иностранные граждане, имеющие на территории РФ недвижимость, принадлежащую им на праве собственности.

*Объектом налогообложения* являются:

Дома, квартиры, дачи, садовые домики.

Налоговой базой является инвентаризационная стоимость домов, квартир, дач, садовых домиков.

Органы, осуществляющие оценку недвижимой собственности, обязаны по состоянию на 1 января налогового периода предоставлять в налоговые органы информацию о недвижимости, зарегистрированной на налогоплательщика, и её стоимости.

Налоговым периодом является календарный год.

Если имущество находится в долевой собственности, то каждый собственник уплачивает сумму налога, соответствующую размеру его доли.

Ставки налога на имущество физических лиц зависят от размера инвентаризационной стоимости недвижимости.

#### Ставки налога на строения в РФ

Инвентаризационная стоимость	Ставка налога, %
до 300 000 руб.	0,1
от 300 000 до 500 000 руб.	0,1–0,3
более 500 000 руб.	0,3–2

На основании этих данных налоговые органы выставляют налогоплательщику требование об уплате налога, в котором содержится вся информация и порядок расчета налога, сумма налога и сроки уплаты его в бюджет.

Налог на имущество подлежит уплате в бюджет на основании полученных налогоплательщиками уведомлений равными долями до:

- 15 сентября,
- 15 ноября текущего года.

#### Контрольные вопросы

1. Сколько дней физическое лицо должно находиться на территории РФ, чтобы считаться налоговым резидентом РФ?

2. Какие ставки НДФЛ применяются в отношении иностранных физических лиц-нерезидентов в РФ?

3. Какую налоговую ответственность имеет в РФ иностранное физическое лицо-нерезидент?

4. Доходы иностранного физического лица-нерезидента, подлежащие налогообложению в РФ?

5. В каком случае иностранный гражданин является налогоплательщиком налога на имущество физических лиц в РФ?

### Тесты

Укажите правильный ответ

**1. В случае, если налогоплательщик имеет право на получение нескольких стандартных вычетов по НДФЛ (3000, 500, 400):**

- а) вычеты не суммируются;
- б) вычеты суммируются;
- в) вычеты не суммируются, налогоплательщику предоставляется один наиболее льготный.

**2. Размер имущественного налогового вычета по НДФЛ, предоставляемого налогоплательщику при продаже имущества, зависит от:**

- а) срока нахождения имущества в собственности налогоплательщика;
- б) срока нахождения имущества в собственности налогоплательщика и суммы дохода, полученного от продажи имущества;
- в) суммы дохода, полученного от продажи имущества.

**3. Налоговым периодом по налогу на доходы физических лиц является:**

- а) месяц;
- б) календарный год;
- в) квартал.

**4. При определении налоговой базы по налогу на доходы физических лиц учитываются:**

- а) все доходы, полученные в денежной форме;
- б) все доходы, полученные как в денежной, так и в натуральной форме, а также в виде материальной выгоды;
- в) все доходы, полученные как в денежной, так и в натуральной форме.

## Тема 4. МЕЖДУНАРОДНОЕ ДВОЙНОЕ НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ И МЕТОДЫ ЕГО УСТРАНЕНИЯ

4.1. *Определение национальной налоговой юрисдикции.*

4.2. *Международное двойное налогообложение, методы его устранения.*

### 4.1. Определение национальной налоговой юрисдикции

Определение национальной налоговой юрисдикции в отношении подоходных налогов осуществляется обычно на основе двух критериев:

**Критерий резидентства** предусматривает, что все налоговые резиденты данной страны подлежат в ней налогообложению в отношении абсолютно всех своих доходов, полученных как от источников на территории этой страны, так и за ее пределами (так называемая неограниченная налоговая ответственность). А нерезиденты – только в отношении доходов, полученных из источников на территории этой страны (ограниченная налоговая ответственность).

**Критерий территориальности** предполагает, что налогообложению в данной стране подлежат только доходы, полученные от источников на ее территории. Соответственно любые доходы, полученные от источников за рубежом, освобождаются от налогов в этой стране.

**Критерий резидентства** основывается на пребывании (проживании) налогоплательщика на национальной территории, а **критерий территориальности** – исключительно на национальной принадлежности источника получения дохода.

Промышленно развитые страны предпочитают основывать свои налоговые отношения с другими странами на основе критерия резидентства, это связано с тем, что их граждане и компании получают значительные суммы доходов от зарубежной деятельности и капиталов, помещенных за рубежом. Развивающиеся страны защищают свое право обложения иностранных компаний и частных лиц на основе критерия территориальности, так как в их экономике значительное место занимают иностранные капиталы, поэтому особый интерес приобретает отстаивание критерия территориальности.

На практике большинство стран применяет различные сочетания этих двух критериев. Развитые страны (Германия, Великобритания и др.) используют критерий резидентства, иногда дополняя его критерием территориальности. Развивающиеся страны (Латинская Америка) преимущественно применяют критерий территориальности.

В результате доходы, извлекаемые в одной стране и затем переводимые в другую (предпринимательские прибыли, дивиденды, проценты,

роялти и т.д.), обычно облагаются налогами в обеих странах в соответствии с их законодательством.

Это связано с тем, что каждая из двух стран претендует на налогообложение этих доходов: одна в связи с тем, что доход получен на её территории, а другая – так как получателем дохода является её налоговый резидент. Если налогообложение таких доходов не координируется налоговыми властями обеих стран, может возникнуть международное двойное налогообложение.

## 4.2. Международное двойное налогообложение, методы его устранения

**Международное двойное налогообложение** – это обложение сопоставимыми налогами в двух государствах (или более) одного налогоплательщика в отношении одного вида дохода за один и тот же период времени, в результате чего возникает идентичность налогового платежа, объекта и субъекта налогообложения.

Двойное налогообложение подрывает заинтересованность в предпринимательской деятельности, сдерживает деловую активность, увеличивает уровень налоговой нагрузки, способствует повышению цен на товары и услуги, а также может привести к нежелательным изменениям в перемещении капиталов из одной страны в другую и общему снижению эффективности использования капиталов.

Методы устранения международного двойного налогообложения приведены на рис. 1.



Рис. 1. Методы устранения международного двойного налогообложения

подавляющее большинство стран, претендующих на обложение налогами зарубежной деятельности своих компаний и граждан, одновременно предусматривает и соответствующие меры для устранения международного двойного налогообложения. Для устранения международного двойного налогообложения используют методы его устранения.

Применяют как односторонние меры устранения международного двойного налогообложения, связанные с нормами внутреннего налогового законодательства, так и многосторонние меры, реализуемые с помощью соответствующих международных соглашений и конвенций.

#### **Основные методы:**

- *распределительный метод (принцип освобождения)* – это метод исключения из налогооблагаемой базы доходов, полученных за рубежом (имущества, находящегося за рубежом). Этот метод регламентируется международными соглашениями, на основании которых государство А не облагает налогом доход, который по соглашению облагается в государстве Б. В договорах между сторонами перечислены соответствующие виды доходов и объектов налогообложения, которые подпадают под действие договора;

- *метод налогового кредита* (зачета уплаченных за рубежом налогов в счет уменьшения обязательств налогоплательщика по уплате налогов в своей стране). Этот метод означает, что государство А исчисляет взимаемый им с налогового резидента налог на основе совокупного дохода, включая доходы, полученные в государстве Б, и учитывая расходы, произведенные как на территории этого государства, так и за рубежом. Далее из собственного налога вычитаются суммы налогов, уплаченных в другом государстве;

- *метод налоговой скидки* – это вычет из налогооблагаемой базы расходов на уплату иностранных налогов. *Налоговая скидка* уменьшает на сумму уплаченного за рубежом налога налогооблагаемую базу, т.е. уплаченный налог рассматривается как расход, вычитаемый из суммы доходов, подлежащих налогообложению.

Первый и второй методы применяются для расчета обязательств налогоплательщика по уплате налогов на доходы и имущество.

Налоговая скидка обычно применяется при обложении налогами на дары и наследства, и является самым невыгодным для налогоплательщика методом.

Налоговые соглашения могут вносить изменения в применение этих методов либо предусматривать замену метода в соответствии с законодательством на другой метод, более льготный для налогоплательщика. Согласно общему правилу, налоговые соглашения не могут использоваться в целях ухудшения условий налогообложения для налогоплательщика, и если такое все же случается, то налогоплательщик

всегда имеет право выбора между внутренней нормой и нормой, предусмотренной налоговым соглашением.

Многие развивающиеся государства предоставляют различные налоговые льготы в целях привлечения капиталов из других стран: полное освобождение от налогов в течение льготного периода, снижение налоговых ставок и т.д. Однако эти льготы не дадут ожидаемого эффекта, если в стране, из которой экспортируются капиталы, не будут применяться методы устранения международного двойного налогообложения.

В странах-экспортерах капитала, применяющих метод «налогового кредита» в отношении налогов, уплаченных за рубежом, из налоговых обязательств компаний и граждан вычитаются лишь налоги, реально уплаченные за рубежом. И результатом льготы, предоставленной развивающейся страной, будет автоматическое увеличение оставшейся суммы налога, подлежащей уплате в стране-экспортере капитала (и, таким образом, лишение этих компаний и граждан полученной льготы). Поэтому эффективность льгот, предоставляемых развивающимися странами в целях привлечения иностранного капитала, в значительной степени зависит от позиции налоговых органов стран-экспортеров капитала.

Промышленно развитые страны, заинтересованные в экспорте капитала, применяя метод «налогового кредита» и метод освобождения иностранных доходов от налогообложения.

Страны, применяющие метод «налогового кредита», демонстрируют свое «беспристрастие» в отношении налогов, взимаемых за рубежом. Применение метода «налогового кредита» означает, что страна в своей налоговой политике придерживается принципа нейтралитета по отношению к капиталовложениям своих граждан и компаний за рубежом: не стремится их поощрять, но и воздерживается от дискриминирующих мер против них. Этот метод применяется преимущественно в англосаксонских странах: США, Великобритании и др.

Примерно аналогичные правила налогового кредита существуют в Германии, Дании, Финляндии, РФ, Швейцарии, Греции и Испании. Австрия и Италия предоставляют *налоговый кредит* на основе фактической взаимности, т.е. при условии, что соответствующая страна предоставляет налоговый кредит для налогов, взимаемых в Австрии и Италии.

Ряд стран (Франция, Швейцария, Аргентина, Венесуэла и др.) в своей практике больше ориентируются на *метод освобождения иностранных доходов от налогообложения*. Как правило, такое освобождение распространяется лишь на некоторые строго определенные доходы: прибыли зарубежных «деловых учреждений», доходы от недвижимой собственности, расположенной за рубежом, дивиденды от инвестированных в других странах капиталов.

При применении *принципа освобождения* страна-экспортер капитала уступает право налогообложения иностранного дохода стране-

источнику такого дохода. В этом случае в стране-источнике дохода обеспечивается равенство между местными и зарубежными инвесторами, в то время как для инвесторов страны-экспортера капитала сохраняется различие налоговых режимов для внутренних и зарубежных инвестиций.

Как было сказано выше, *распределительный метод (принцип освобождения)* устанавливается двусторонними и многосторонними налоговыми соглашениями между разными странами. Основная цель заключения международных договоров в налоговой сфере – устранить двойное налогообложение с помощью определения налоговой юрисдикции каждого из договаривающихся государств.

**Международный налоговый договор** – соглашение между двумя или несколькими государствами относительно установления, изменения или прекращения их взаимных прав и обязанностей в налоговых отношениях.

**Международный договор РФ** – международное соглашение, заключенное РФ с иностранным государством (государствами), международными организациями в письменной форме и регулируемое международным правом. Международные договоры РФ заключаются с иностранными государствами, международными организациями от имени РФ (*межгосударственные договоры*), от имени Правительства РФ (*межправительственные договоры*). Международный договор РФ подлежит ратификации в форме закона.

Российская Федерация имеет соглашения по устранению международного двойного налогообложения с большинством развитых зарубежных стран.

### **Контрольные вопросы**

1. Какой из методов устранения международного двойного налогообложения является наиболее выгодным для налогоплательщика и почему?
2. Какой из методов устранения международного двойного налогообложения является наименее выгодным для налогоплательщика и почему?
3. Для использования какого метода устранения двойного налогообложения необходимо заключение международного соглашения?
4. Какие из методов устранения международного двойного налогообложения являются мерами одностороннего порядка?
5. Дайте определение международному двойному налогообложению.

### **Тесты**

Укажите правильный ответ

- 1. Международное двойное налогообложение – это:**
  - а) обложение сопоставимыми налогами в двух странах;

б) невключение объекта или субъекта налогообложения в налоговую систему;

в) обложение сопоставимыми налогами в двух странах одного налогоплательщика в отношении одного объекта за один и тот же период времени.

**2. К многосторонним мерам устранения международного двойного налогообложения относятся:**

а) распределительный метод;

б) налоговый кредит;

в) налоговая скидка.

**3. Основными методами устранения двойного налогообложения являются:**

а) налоговая скидка;

б) метод освобождения;

в) налоговый кредит и метод освобождения.

**4. Метод налогового кредита заключается в следующем:**

а) налогооблагаемая база уменьшается на сумму уплаченного налога за рубежом;

б) доходы, полученные за рубежом, не включаются в налогооблагаемую базу;

в) из начисленного в своей стране налога вычитается сумма налогов, уплаченных за рубежом.

**5. Метод налоговой скидки заключается в следующем:**

а) налогооблагаемая база уменьшается на сумму уплаченного налога за рубежом;

б) доходы, полученные за рубежом, не включаются в налогооблагаемую базу;

в) из начисленного в своей стране налога вычитается сумма налогов, уплаченных за рубежом.

## **Тема 5. ТАМОЖЕННО-ТАРИФНОЕ РЕГУЛИРОВАНИЕ ВНЕШНЕЭКОНОМИЧЕСКОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ**

*5.1. Сущность таможенно-тарифного регулирования.*

*5.2. Роль таможенных пошлин в экономической и финансовой политике государства.*

*5.3. Порядок установления и виды ставок таможенных пошлин.*

### **5.1. Сущность таможенно-тарифного регулирования**

Механизм государственного регулирования внешнеэкономической деятельности осуществляется различными методами, которые в зависимости от классификационных признаков (критериев) подразделяются на экономические и административные, тарифные и нетарифные. Данная классификация достаточно условна, так как все эти инструменты тесно взаимосвязаны между собой.

Средства регулирования внешней торговли могут принимать различные формы, включая как непосредственно воздействующие на цену товара (тарифы, налоги, таможенные и прочие сборы и т. д.), так и ограничивающие стоимостные объемы или количество поступающего товара (количественные ограничения, лицензии, «добровольные» ограничения экспорта и т. д.).

Наиболее четко указанные методы сформулированы в Федеральном законе 164-ФЗ «Об основах государственного регулирования внешнеторговой деятельности» от 8 декабря 2003 года. Закон устанавливает, что «государственное регулирование внешнеторговой деятельности осуществляется в соответствии с международными договорами Российской Федерации, федеральными законами и иными нормативными правовыми актами Российской Федерации посредством:

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

Таким образом, меры государственного регулирования внешнеэкономической деятельности можно условно разделить на экономические (тарифные) и административные (нетарифные) меры государственного регулирования, которые так или иначе призваны защищать национальных производителей на внутреннем рынке, регулировать структуру экспорта и импорта товаров, а также обеспечивать источник пополнения доходной части федерального бюджета.

Под **тарифным регулированием** в таможенном праве понимают такие меры государственного воздействия на внешнеэкономические связи страны, которые основаны на использовании ценового фактора влияния на внешнеторговый оборот. Такое влияние осуществляется посредством установления и взимания таможенных пошлин и иных таможенных платежей при перемещении товаров и транспортных средств через таможенную границу.

**Таможенно-тарифное регулирование** – метод государственного регулирования внешней торговли товарами, осуществляемый путем применения ввозных и вывозных таможенных пошлин.

Говоря о таможенно-тарифных мерах как методе регулирования внешнеэкономической деятельности, важно подчеркнуть: являясь элементом налоговой системы, посредством которой государство получает возможность активно вмешиваться в экономическую жизнь страны, эти меры относятся к экономическим способам регулирования внешнеэкономической деятельности.

Экономический характер таможенно-тарифных мер проистекает, прежде всего, из заложенного в основу их применения способа воздействия на внешнеторговый оборот через прямое влияние на цены находящихся в этом обороте товаров. Создавая стоимостный барьер на пути движения товаров к потребителям, таможенно-тарифные меры повышают уровень цен, влияют на конкурентоспособность товаров, что, в свою очередь, сказывается на уровне накопления капитала, темпах развития и нормах прибыли отдельных отраслей производства. Следовательно, прямая связь между таможенно-тарифными мерами, применяемыми к ввозимым и вывозимым товарам, и процессом ценообразования придает первым экономическое содержание.

В ходе применения таможенно-тарифного механизма решаются следующие основные задачи: регулятивная, торгово-политическая, фискальная. Эффективность его использования во многом зависит от нормативного порядка и правил таможенно-тарифного регулирования внешнеэкономической деятельности. Законодательной основой такого регулирования в Российской Федерации являются нормы Таможенного кодекса РФ и Закон РФ «О таможенном тарифе». В последнем установлены цели и сфера использования таможенно-тарифных мер, определены основные понятия, используемые в правовом механизме как тарифного, так и нетарифного регулирования торгово-экономических отношений России, закреплены общие принципы и правила применения таможенно-тарифных мер. В соответствии с Законом регламентация конкретных вопросов данной сферы передается в компетенцию Правительства Российской Федерации. Однако правительство устанавливает ставки ввозных таможенных пошлин в определенных законодательным ор-

ганом границах или определяет порядок предоставления тарифных льгот, перечень которых содержится в Законе.

Ключевым элементом тарифных мер регулирования является **таможенный тариф**, под которым подразумевается документ, содержащий систематизированный перечень товаров с указанием ставок таможенных пошлин, взимаемых при перемещении товаров через границу.

**Основными целями таможенного тарифа в РФ являются:**

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

Развитие таможенных тарифов исторически проходило в двух направлениях. Во-первых, росло число товаров, облагаемых пошлинами, а во-вторых, по каждому товару устанавливалась не одна, а несколько ставок пошлин различной величины, применявшихся к товарам, происходящим из разных стран.

В этой связи применяются два типа таможенных тарифов: простой и сложный.

*Простой (одноколонный) таможенный тариф* предусматривает для каждого товара одну ставку таможенной пошлины, которая применяется вне зависимости от страны происхождения товара. Такой тариф не обеспечивает достаточной маневренности в таможенной политике, не предусматривает дискриминационных или льготных пошлин, то есть не соответствует современной необходимости выравнивания условий конкуренции на мировом рынке, поэтому в настоящее время он мало распространен (Мексика, Боливия).

*Сложный (многоколонный) таможенный тариф* по каждому товару устанавливает несколько ставок таможенных пошлин (две и более). Сложный таможенный тариф в большей степени соответствует современным реалиям конкурентной борьбы на мировом рынке. Главным является то, что сложный тариф позволяет оказывать дифференцированное давление на хозяйствующих субъектов различных стран, облагая товары одних более высокими пошлинами и предоставляя льготы товарам, имеющим происхождение из других стран. Иначе говоря, сложный таможенный тариф дает возможность государству проводить дифференцированную таможенную политику.

Элементами таможенного тарифа являются: таможенные пошлины, их виды и ставки, система группировки товаров, таможенная стоимость товаров и методы ее определения, тарифные льготы, преференции и привилегии.

## **5.2. Роль таможенных пошлин в экономической и финансовой политике государства**

**Таможенная пошлина** – это обязательный взнос (платеж), взимаемый таможенными органами при ввозе товаров на таможенную территорию страны или при их вывозе с этой территории, являющийся неотъемлемым условием такого ввоза (вывоза). Уплата таможенной пошлины носит обязательный характер и обеспечивается мерами государственного принуждения.

Таможенные пошлины являются важным фактором регулирования внешнеэкономической деятельности любого государства. В прошлом таможенные пошлины применялись в основном лишь в фискальных целях, то есть как источник доходов для пополнения государственной казны.

**В настоящее время среди экономических функций таможенных пошлин можно выделить следующие:**

*Протекционистскую* – используется для защиты национального производителя от притока в страну иностранных товаров, имеющих отечественные аналоги. Заключается в повышенных ставках таможенных пошлин на ввоз товаров, идентичных отечественным товарам.

*Преференциальную* – используется для стимулирования импорта товаров из определенных стран и районов. Заключается в пониженных ставках таможенных пошлин на ввоз товаров из соответствующих стран.

*Статистическую* – применяется для более точного учета внешне-торгового оборота страны.

*Уравнительную* – используется для выравнивания цен на импортные товары и товары местного производства и др.

В практике использования таможенных пошлин в РФ в настоящее время используются в той или иной степени все виды экономических функций таможенных пошлин.

Таможенное регулирование осуществляется в соответствии с таможенным законодательством Российской Федерации и законодательством Российской Федерации о государственном регулировании внешне-торговой деятельности.

Российская Федерация участвует в международном сотрудничестве в области таможенного регулирования в целях гармонизации и унификации законодательства Российской Федерации с нормами международного права и с общепринятой международной практикой.

В соответствии с действующим законодательством при регулировании отношений по установлению, введению и взиманию таможенных платежей таможенное законодательство Российской Федерации применяется в части, не урегулированной законодательством Российской Федерации, о налогах и сборах.

Таможенный тариф РФ включает в себя:

**Тарифные льготы** – это льготы, предоставляемые в форме возврата ранее уплаченной таможенной пошлины, в форме освобождения от уплаты пошлины, снижения ставки таможенной пошлины либо в форме установления тарифных льгот на преференциальный ввоз (вывоз) товаров. Порядок предоставления тарифных льгот определяется Правительством Российской Федерации.

**Тарифные преференции** – это специальные преимущества, предоставляемые при обложении таможенными пошлинами всех или нескольких видов товаров отдельных стран и не распространяющиеся на аналогичные товары других стран. Тарифные преференции устанавливаются, как правило, в отношении товаров либо происходящих из стран, образующих вместе с Россией зону свободной торговли (таможенный союз), либо происходящих из таких развивающихся стран, как, например, страны Африки и Латинской Америки.

**Таможенные привилегии** – это преимущества, предоставляемые определенным физическим либо должностным лицам при перемещении ими через таможенную границу России товаров, транспортных средств, ценностей, личных вещей и других предметов. Проявляются они в виде освобождения от уплаты таможенных пошлин или других подлежащих взысканию таможенных платежей либо в виде упрощенной процедуры пропуска через таможенную границу товаров и иных предметов, а в ряде случаев – в виде полного освобождения от определенных форм таможенного контроля.

Для оперативного регулирования ввоза и вывоза товаров Правительством Российской Федерации могут устанавливаться *сезонные пошлины*. При этом ставки таможенных пошлин, предусмотренные таможенным тарифом, не применяются. Срок действия сезонных пошлин не может превышать шести месяцев в году.

В целях защиты экономических интересов Российской Федерации к ввозимым товарам могут временно применяться *особые виды пошлин*:

- специальные пошлины;
- антидемпинговые пошлины;
- компенсационные пошлины.

**Специальные пошлины** применяются:

1) в качестве защитной меры, если товары ввозятся на таможенную территорию Российской Федерации в количествах и на условиях, нано-

сящих или угрожающих нанести ущерб отечественным производителям подобных или непосредственно конкурирующих товаров;

2) как ответная мера на дискриминационные и иные действия, ущемляющие интересы Российской Федерации, со стороны других государств или их союзов.

**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, если такой ввоз наносит или угрожает нанести материальный ущерб отечественным производителям подобных товаров либо препятствует организации или расширению производства подобных товаров в Российской Федерации.

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

Специальные, антидемпинговые и компенсационные пошлины устанавливаются в соответствии с законодательством РФ о мерах по защите экономических интересов Российской Федерации при осуществлении внешней торговли товарами. Они взимаются по правилам, предусмотренным Таможенным кодексом для ввозной таможенной пошлины.

Существует специальная процедура применения особых видов пошлин. Применению особых видов пошлин (специальных, антидемпинговых и компенсационных) предшествует расследование, проводимое в соответствии с законодательством Российской Федерации по инициативе государственных органов управления РФ. Решения в ходе расследования должны основываться на количественно определяемых данных.

Ставки соответствующих пошлин устанавливаются Правительством Российской Федерации по итогам проведенного расследования для каждого отдельного случая, и их размер должен быть соотносим с величиной установленного расследованием демпингового занижения цены, субсидий и выявленного ущерба.

### **5.3. Порядок установления и виды ставок таможенных пошлин**

**Ставка таможенной пошлины** – это указанный в таможенном тарифе денежный размер платежа, подлежащий взиманию таможенными органами за конкретный товар, ввозимый на таможенную территорию России или вывозимый с ее таможенной территории.

Ставки таможенных пошлин являются едиными и не зависят от лиц, перемещающих товары через таможенную границу Российской Федерации, видов сделок и других факторов.

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).

Ставки таможенных пошлин применяются на день принятия таможенной декларации таможенным органом, если иное не установлено нормативными актами ГТК России (ст. 5 ТК России).

**В Российской Федерации применяются следующие виды ставок таможенных пошлин:**

1. *Адвалорные*, начисляемые в процентах к таможенной стоимости облагаемых товаров.

2. *Специфические*, начисляемые в установленном размере за единицу облагаемых товаров, они выражаются в евро за единицу измерения товара.

3. *Комбинированные*, сочетающие оба названных вида таможенного обложения (ст. 4 Закона РФ «О таможенном тарифе РФ»).

В настоящее время таможенный тариф содержит *два вида комбинированных ставок*:

– ставка 1 в процентах, но не менее ставки 2 в евро за количество товара (то есть применяется та ставка, которая дает в результате больший размер таможенной пошлины);

– ставка 1 в процентах плюс ставка 2 в евро за количество товара.

Каждая ставка пошлины в таможенном тарифе требует экономического и торгово-политического обоснования:

- установление баланса интересов потребителей импортных и производителей конкурирующих товаров;

- оценка перспектив развития и регулирования торговых связей, в первую очередь, в отношении обязательств перед странами-членами Всемирной торговой организации;

- принятые обязательства перед развивающимися государствами, пользующимися тарифными льготами в соответствии с общей системой преференций;

- намерения создания таможенных союзов с другими странами.

Адвалорные пошлины наиболее распространены и в наибольшей степени отвечают современным взглядам на обеспечение справедливой конкуренции, в наибольшей степени подходят для применения к готовым изделиям. Сильной стороной адвалорных пошлин является то, что они поддерживают одинаковый уровень защиты внутреннего рынка независимо от колебаний цен на товар на мировом рынке. Изменяются

лишь доходы бюджета. Недостатком адвалорных пошлин является необходимость правильного определения цены товара (таможенной стоимости), что не всегда удается сделать.

Специфические пошлины представляют собой более жесткий барьер на пути движения товаров, чем адвалорные пошлины, однако при этом специфические пошлины действуют неравномерно на всем диапазоне цен того или иного товара. Преимуществом специфических пошлин остается отсутствие необходимости точного определения цены товара (таможенной стоимости).

Установление специфических пошлин, не выгодных для импортеров, используется государством в условиях ухудшающейся конъюнктуры на внешних рынках, сопровождающейся падением цен. Однако независимость специфической пошлины от цены товара лишает ее определенной эластичности и снижает эффективность ее использования в торгово-политических целях. Кроме того, в условиях развернувшихся в мире интеграционных процессов возникает необходимость выравнивания уровней таможенного обложения, что весьма затруднительно при наличии специфических ставок, так как их величина выражается в единицах национальной валюты.

Применение комбинированных ставок препятствует попыткам занижения таможенной стоимости, но имеет и недостатки. Во-первых, установление ставки пошлины (и особенно ее специфической составляющей) на неоправданно высоком уровне может привести к неэффективности импорта соответствующего товара и, как следствие, к стимулированию нелегального и полунелегального ввоза. Во-вторых, рассматриваемая мера может носить только временный характер, поскольку широкое применение специфических и комбинированных пошлин не вполне соответствует требованиям Всемирной торговой организации. В-третьих, стремление по сдерживанию закупок более дешевой продукции не всегда способствует решению задачи поддержки отечественного производителя.

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

- 1) базовые;
- 2) преференциальные;
- 3) 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 благоприят-

ствуемой 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.

При осуществлении торгово-политических отношений Российской Федерации с иностранными государствами допускается установление преференций по таможенному тарифу Российской Федерации в виде освобождения от оплаты пошлин, снижения ставок пошлин либо установления тарифных квот на преференциальный ввоз (вывоз) в отношении товаров:

- происходящих из государств, образующих вместе с Российской Федерацией зону свободной торговли или таможенный союз либо подписавших соглашения, имеющие целью создание такой зоны или такого союза;

- происходящих из развивающихся стран, которые пользуются национальной системой преференций Российской Федерации, пересматриваемой периодически, но не реже чем один раз в пять лет, Правительством Российской Федерации.

Правительство РФ имеет право предоставлять в порядке исключения льготу в виде снижения тарифной ставки, а также полного освобождения от уплаты таможенной пошлины в отношении товаров:

- ввозимых на таможенную территорию РФ и (или) вывозимых с этой территории временно под таможенным контролем в рамках соответствующих таможенных режимов, установленных ТК России;

- вывозимых в составе комплектных поставок для сооружения объектов инвестиционного сотрудничества за рубежом в соответствии с межправительственными соглашениями, участником которых является РФ;

- вывозимых с таможенной территории РФ в пределах объемов поставок на экспорт для федеральных государственных нужд, определяемых в соответствии с законодательными актами РФ;

- ввозимых на таможенную территорию РФ в качестве вклада в уставные фонды предприятий с иностранными инвестициями и иностранных предприятий, а также вывозимых этими предприятиями отдельных видов товаров собственного производства в случаях, предусмотренных соглашениями о разделе продукции, заключенными Правительством РФ или уполномоченным им государственным органом в соответствии с законами РФ, или в течение периода окупаемости иностранных инвестиций в порядке, определяемом Государственной Думой Федерального Собрания Российской Федерации.

**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.

Ставки ввозных таможенных пошлин определяются Правительством Российской Федерации. Предельные ставки ввозных таможенных пошлин, применяемые в отношении товаров, происходящих из стран, в торгово-политических отношениях с которыми Российская Федерация применяет режим наиболее благоприятствуемой нации, устанавливаются Правительством Российской Федерации.

В отношении товаров, происходящих из стран, торгово-политические отношения с которыми не предусматривают режим наиболее благоприятствуемой нации, либо страна происхождения которых не установлена, ставки ввозных таможенных пошлин увеличиваются вдвое, за исключением случаев предоставления Российской Федерацией тарифных льгот (преференций).

Ставки вывозных таможенных пошлин и перечень товаров, в отношении которых они применяются, устанавливаются Правительством Российской Федерации.

В отношении сырой нефти ставки вывозных таможенных пошлин устанавливаются в следующем порядке. Правительство Российской Федерации осуществляет мониторинг цен на сырую нефть марки «Юралс» на мировых рынках нефтяного сырья (Средиземноморском и Роттердамском) в целях определения средней цены за период мониторинга. Периодом мониторинга цен на нефть на мировых рынках нефтяного сырья являются каждые два календарных месяца, начиная с 1 ноября 2001 года. Календарный год включает шесть периодов мониторинга. Ставки вывозных таможенных пошлин устанавливаются на срок два календарных месяца. Новая ставка вывозной таможенной пошлины на нефть сырую устанавливается с учетом средней цены сырой нефти марки «Юралс» на мировых рынках нефтяного сырья за последний период мониторинга и вводится в действие с 1-го числа второго календарного месяца, следующего за окончанием периода мониторинга.

Решения Правительства Российской Федерации об изменении ставки вывозной таможенной пошлины на нефть сырую должны быть опубликованы в одном из официальных изданий Российской Федерации не позднее чем за 10 дней до введения их в действие.

Ставки вывозной таможенной пошлины на нефть сырую, устанавливаемые Правительством Российской Федерации, не должны превышать размер предельной ставки пошлины, рассчитываемый следующим образом (табл. 1).

Таблица 1

**Размер предельной ставки вывозной таможенной пошлины на сырую нефть марки «Юралс» в РФ**

Средняя за период мониторинга цена сырой нефти марки «Юралс» на мировых рынках нефтяного сырья	Предельный размер ставки
До 109,50 доллара США за 1 тонну (включительно)	0%
От 109,50 до 182,50 доллара США за 1 тонну (включительно)	35% от разницы между сложившейся за период мониторинга средней ценой нефти в долларах США за 1 тонну и 109,5 доллара США
Более 182,50 доллара США за 1 тонну	25,53 доллара США и 40% от разницы между сложившейся за период мониторинга средней ценой нефти в долларах США за 1 тонну и 182,5 доллара США

В отношении товаров, выработанных из нефти, предельные ставки вывозных таможенных пошлин устанавливаются в размере, не превышающем 90% предельной ставки вывозных таможенных пошлин на нефть сырую.

**Контрольные вопросы**

1. Тарифное регулирование внешнеэкономической деятельности.
2. Что понимается под таможенной пошлиной?
3. Протекционистская функция таможенных пошлин.
4. Преференциальная функция таможенных пошлин.
5. Основные цели таможенного тарифа в РФ.
6. Сезонные пошлины. Порядок их применения в РФ.
7. Антидемпинговые пошлины.
8. Виды ставок таможенных пошлин.
9. Порядок установления ввозных и вывозных таможенных пошлин в РФ.
10. Порядок установления вывозных пошлин на нефть в РФ.

## Тема 6. ПОРЯДОК ОПРЕДЕЛЕНИЯ ТАМОЖЕННОЙ СТОИМОСТИ ВВОЗИМЫХ И ВЫВОЗИМЫХ ТОВАРОВ

6.1. Таможенная стоимость товара.

6.2. Методы определения таможенной стоимости товаров.

### 6.1. Таможенная стоимость товара

Под **таможенной стоимостью товара** понимается цена сделки, фактически уплаченная или подлежащая уплате за товар на момент пересечения им таможенной границы Российской Федерации. Стоимость товара используется для расчета таможенных платежей при перемещении товаров через таможенную границу. Она формируется на определенном этапе продвижения товаров от продавца к покупателю, включает соответствующие этому этапу компоненты.

Система определения *таможенной стоимости (таможенной оценки)* товаров основывается на общих принципах таможенной оценки, принятых в международной практике, и распространяется на товары, ввозимые на таможенную территорию Российской Федерации. Порядок применения системы таможенной оценки товаров, ввозимых на таможенную территорию Российской Федерации и вывозимых с таможенной территории, устанавливается Правительством Российской Федерации.

*Таможенная стоимость заявляется (декларируется)* декларантом таможенному органу Российской Федерации при перемещении товара через таможенную границу Российской Федерации.

Порядок и условия заявления таможенной стоимости ввозимых товаров, а также форма декларации устанавливаются Государственным таможенным комитетом Российской Федерации в соответствии с законодательством Российской Федерации.

*Таможенная стоимость товара* определяется декларантом согласно методам определения таможенной стоимости, установленным Законом о таможенном тарифе РФ.

Контроль за правильностью определения таможенной стоимости осуществляется таможенным органом Российской Федерации, производящим таможенное оформление товара.

Меры контроля над ценами (контроль таможенной стоимости) вводятся с целью поддержания или стабилизации внутренних цен, а также для предотвращения ущерба, который может нанести нечестная торговая практика иностранных конкурентов.

К ним относятся:

- административное фиксирование цен, которое заключается в том, что власти страны-импортера, принимая в расчет внутренние цены про-

изводителя или потребителя, устанавливают верхние и нижние пределы цен либо увязывают их с ценами мирового рынка (используются такие методы, как установление официальных цен, минимальных импортных цен или базовых цен импорта);

- добровольное ограничение экспортных цен – это ограничительное соглашение, в соответствии с которым экспортер соглашается поддерживать цену на свои товары не ниже определенного уровня;

- скользящие сборы – дополнительные платежи, предназначенные для выравнивания рыночных цен на импортируемые сельскохозяйственные продукты и продукты питания для сближения их с внутренними ценами. В этих целях на определенный период времени устанавливается соответствующая цена (справочная, пороговая).

Информация, предоставляемая декларантом при заявлении таможенной стоимости товара, определенная в качестве составляющей коммерческую тайну или являющаяся конфиденциальной, может использоваться таможенным органом исключительно в таможенных целях и не может передаваться третьим лицам, включая иные государственные органы, без специального разрешения декларанта, за исключением случаев, предусмотренных законодательными актами Российской Федерации. За разглашение информации, составляющей коммерческую тайну или являющейся конфиденциальной, таможенный орган Российской Федерации и его должностные лица несут ответственность в соответствии с законодательством Российской Федерации.

Формирование российских законодательных норм таможенной стоимости на основе международных принципов, являясь важным условием для обеспечения эффективной интеграции экономики России в мирохозяйственные связи, положило начало качественно новому этапу в развитии национального таможенного законодательства.

В международной торговой практике использование различных национальных методик определения таможенной стоимости рассматривается как нетарифный барьер. Это дает государству реальную возможность для усиления протекционистской направленности таможенных пошлин и налогов.

## **6.2. Методы определения таможенной стоимости товаров**

Для определения таможенной стоимости ввозимых в Россию товаров используется один из шести методов, установленных Законом РФ «О таможенном тарифе РФ»:

- 1) по цене сделки с ввозимыми товарами;
- 2) по цене сделки с идентичными товарами;
- 3) по цене сделки с однородными товарами;

- 4) вычитания стоимости;
- 5) сложения стоимости;
- 6) резервного метода.

*Основным методом* определения таможенной стоимости является метод по цене сделки с ввозимыми товарами. В том случае, если основной метод не может быть использован, применяется последовательно каждый из перечисленных методов. При этом каждый последующий метод применяется, если таможенная стоимость не может быть определена путем использования предыдущего метода.

Методы вычитания и сложения стоимости могут применяться в любой последовательности. Рассмотрим каждый из них более подробно.

### **1. Метод по цене сделки с ввозимыми товарами.**

Таможенной стоимостью считается цена сделки, фактически уплаченная или подлежащая уплате за ввозимый товар на момент пересечения им таможенной границы Российской Федерации (до порта или иного места ввоза).

*При определении таможенной стоимости в цену сделки включаются следующие компоненты, если они не были ранее в нее включены:*

1) расходы по доставке товара до авиапорта, порта или иного места ввоза товара на таможенную территорию Российской Федерации (стоимость транспортировки, расходы по погрузке, выгрузке, перегрузке и перевалке товаров, страховая сумма);

2) расходы, понесенные покупателем (комиссионные и брокерские вознаграждения, за исключением комиссионных по закупке товара, стоимость контейнеров и (или) другой многооборотной тары, если в соответствии с товарной номенклатурой они рассматриваются как единое целое с оцениваемыми товарами, стоимость упаковки, включая стоимость упаковочных материалов и работ по упаковке);

3) соответствующая часть стоимости следующих товаров и услуг, которые прямо или косвенно были предоставлены покупателем бесплатно или по сниженной цене для использования в связи с производством или продажей на вывоз оцениваемых товаров (сырья, материалов, деталей, полуфабрикатов и других комплектующих изделий, являющихся составной частью оцениваемых товаров; инструментов, штампов, форм и других подобных предметов, использованных при производстве оцениваемых товаров; материалов, израсходованных при производстве оцениваемых товаров, – смазочных материалов, топлива и других);

4) лицензионные и иные платежи за использование объектов интеллектуальной собственности, которые покупатель должен прямо или косвенно осуществить в качестве условия продажи оцениваемых товаров;

5) величина части прямого или косвенного дохода продавца от любых последующих перепродаж, передачи или использования оцениваемых товаров на территории Российской Федерации.

*Указанный метод не может быть использован для определения таможенной стоимости товара, если:*

– существуют ограничения в отношении прав покупателя на оцениваемый товар, за исключением:

ограничений, установленных законодательством РФ;

ограничений географического региона, в котором товары могут быть перепроданы;

ограничений, существенно не влияющих на цену товара;

– продажа и цена сделки зависят от соблюдения условий, влияние которых не может быть учтено;

– данные, использованные декларантом при заявлении таможенной стоимости, не подтверждены документально либо не являются количественно определенными и достоверными;

– участники сделки являются взаимозависимыми лицами, за исключением случаев, когда их взаимозависимость не повлияла на цену сделки, что должно быть доказано декларантом.

При этом под взаимозависимыми лицами понимаются лица, удовлетворяющие хотя бы одному из следующих требований:

один из участников сделки (физическое лицо) или должностное лицо одного из участников сделки является одновременно должностным лицом другого участника сделки;

участники сделки являются совладельцами предприятия;

участники сделки связаны трудовыми отношениями;

один из участников сделки является владельцем вклада (пая) или обладателем акций с правом голоса в уставном капитале другого участника сделки, составляющих не менее пяти процентов уставного капитала;

оба участника сделки находятся под непосредственным либо косвенным контролем третьего лица;

участники сделки совместно контролируют, непосредственно или косвенно, третье лицо;

один из участников сделки находится под непосредственным или косвенным контролем другого участника сделки;

участники сделки или их должностные лица являются родственниками.

## **2. Метод по цене сделки с идентичными товарами.**

В качестве основы для определения таможенной стоимости товара принимается цена сделки с идентичными товарами. **Идентичные товары** – товары, одинаковые во всех отношениях с оцениваемыми товарами, в том числе по следующим признакам:

- физические характеристики;
- качество и репутация на рынке;
- страна происхождения;
- производитель.

Незначительные различия во внешнем виде не могут служить основанием для отказа в рассмотрении товаров как идентичных.

*Цена сделки с идентичными товарами принимается в качестве основы для определения таможенной стоимости, если эти товары:*

проданы для ввоза на территорию Российской Федерации;  
ввезены одновременно с оцениваемыми товарами или не ранее чем за 90 дней до ввоза оцениваемых товаров;

ввезены примерно в том же количестве и (или) на тех же коммерческих условиях. В случае, если идентичные товары ввозились в ином количестве и (или) на других коммерческих условиях, декларант должен произвести соответствующую корректировку их цены с учетом этих различий и документально подтвердить таможенному органу Российской Федерации ее обоснованность.

Таможенная стоимость, определяемая по цене сделки с идентичными товарами, должна быть скорректирована с учетом расходов по доставке товаров, расходов, понесенных покупателем, лицензионных платежей. Корректировка должна производиться декларантом на основании достоверных и документально подтвержденных сведений.

При выяснении нескольких цен сделки с идентичными товарами за основу выбирается наименьшая цена.

### **3. Метод по цене сделки с однородными товарами.**

В качестве основы для определения таможенной стоимости товара принимается цена сделки по товарам, однородным с ввозимыми товарами.

*Однородные товары* – товары, которые, хотя и не являются одинаковыми во всех отношениях, имеют сходные характеристики и состоят из схожих компонентов, что позволяет им выполнять те же функции, что и оцениваемые товары, и быть коммерчески взаимозаменяемыми.

*При определении однородности товаров учитываются следующие их признаки:*

- качество, наличие товарного знака и репутация на рынке;
- страна происхождения;
- производитель.

*Цена сделки с идентичными товарами принимается в качестве основы для определения таможенной стоимости, если эти товары:*

проданы для ввоза на территорию Российской Федерации;  
ввезены одновременно с оцениваемыми товарами или не ранее чем за 90 дней до ввоза оцениваемых товаров;

ввезены примерно в том же количестве и (или) на тех же коммерческих условиях. В случае, если идентичные товары ввозились в ином количестве и (или) на других коммерческих условиях, декларант должен произвести соответствующую корректировку их цены с учетом этих различий и документально подтвердить таможенному органу Российской Федерации ее обоснованность.

При выяснении нескольких цен сделки с идентичными товарами за основу выбирается наименьшая цена.

*При использовании 2, 3 методов таможенной оценки:*

товары не считаются идентичными оцениваемым или однородными с ними, если они не были произведены в той же стране, что и оцениваемые товары;

товары, произведенные не производителем оцениваемых товаров, а другим лицом, принимаются во внимание только в том случае, если не имеется ни идентичных, ни однородных товаров, произведенных лицом-производителем оцениваемых товаров;

товары не считаются идентичными или однородными, если их проектирование, опытно-конструкторские работы над ними, их художественное оформление, дизайн, эскизы и чертежи и иные аналогичные работы выполнены в Российской Федерации.

#### **4. Метод вычитания стоимости.**

Определение таможенной стоимости по этому методу производится в том случае, если оцениваемые, идентичные или однородные товары будут продаваться на территории РФ без изменения своего первоначального состояния.

В качестве основы для определения таможенной стоимости товара принимается цена единицы товара, по которой оцениваемые, идентичные или однородные товары продаются наибольшей партией на территории Российской Федерации не позднее 90 дней с даты ввоза оцениваемых товаров участнику сделки, не являющемуся взаимозависимым с продавцом лицом.

*Из цены единицы товара вычитаются следующие компоненты:*

расходы на выплату комиссионных вознаграждений, обычные надбавки на прибыль и общие расходы в связи с продажей в Российской Федерации ввозимых товаров того же класса и вида;

суммы ввозных таможенных пошлин, налогов, сборов и иных платежей, подлежащих уплате в Российской Федерации в связи с ввозом или продажей товаров;

обычные расходы, понесенные в Российской Федерации, на транспортировку, страхование, погрузочные и разгрузочные работы.

При отсутствии случаев продажи оцениваемых, идентичных или однородных товаров в таком же состоянии, в каком они находились на момент ввоза, по просьбе декларанта может использоваться цена единицы товара, прошедшего переработку, с поправкой на добавленную стоимость.

#### **5. Метод сложения стоимости.**

При использовании метода оценки на основе сложения стоимости в качестве основы для определения таможенной стоимости товара *принимается цена товара, рассчитанная путем сложения:*

стоимости материалов и издержек, понесенных изготовителем в связи с производством оцениваемого товара;

общих затрат, характерных для продажи в Российскую Федерацию из страны вывоза товаров того же вида, в том числе расходов на транспортировку, погрузочные и разгрузочные работы, страхование до места пересечения таможенной границы Российской Федерации, и иных затрат;

прибыли, обычно получаемой экспортером в результате поставки в Российскую Федерацию таких товаров.

#### **6. Резервный метод.**

В случаях, если таможенная стоимость товара не может быть определена декларантом в результате последовательного применения указанных выше методов определения таможенной стоимости либо если таможенный орган аргументированно считает, что эти методы определения таможенной стоимости не могут быть использованы, таможенная стоимость оцениваемых товаров определяется с учетом мировой практики.

При применении резервного метода таможенный орган Российской Федерации предоставляет декларанту имеющуюся в его распоряжении ценовую информацию.

*В качестве основы для определения таможенной стоимости товара по резервному методу не могут быть использованы:*

- цена товара на внутреннем рынке Российской Федерации;
- цена товара, поставляемого из страны его вывоза в третьи страны;
- цена на внутреннем рынке Российской Федерации на товары российского происхождения;
- произвольно установленная или достоверно не подтвержденная цена товара.

#### **Контрольные вопросы**

1. Что понимается под таможенной стоимостью товара?
2. Кто производит расчет таможенной стоимости?
3. В какой последовательности применяются методы расчета таможенной стоимости товара?
4. Каким нормативным актом регламентируются методы расчета таможенной стоимости?
5. Заявление таможенной стоимости.

## Тема 7. ПОРЯДОК РАСЧЕТА И УПЛАТЫ ТАМОЖЕННЫХ ПЛАТЕЖЕЙ

*7.1. Виды таможенных платежей РФ.*

*7.2. Порядок расчета и уплаты таможенной пошлины.*

*7.3. Порядок расчета таможенных сборов.*

### 7.1. Виды таможенных платежей РФ

В Российской Федерации в соответствии с Таможенным кодексом (ТК) используется **закрытый перечень таможенных платежей** (статья 318 ТК РФ):

1. Ввозная таможенная пошлина.
2. Вывозная таможенная пошлина.
3. Налог на добавленную стоимость, взимаемый при ввозе товаров на таможенную территорию Российской Федерации.
4. Акциз, взимаемый при ввозе товаров на таможенную территорию Российской Федерации.
5. Таможенные сборы.

Под **таможенной пошлиной** понимается обязательный платеж, взимаемый таможенными органами РФ при ввозе товара на таможенную территорию РФ или вывозе товара с таможенной территории РФ и являющийся неотъемлемым условием такого ввоза или вывоза. Уплата таможенной пошлины носит обязательный характер и обеспечивается мерами государственного принуждения.

**Налог на добавленную стоимость** (НДС) является одним из видов косвенных налогов. Представляет собой форму изъятия в бюджет части добавленной стоимости, создаваемой на всех стадиях производства и обращения и определяемой как разница между стоимостью реализованных товаров, работ и услуг и стоимостью материальных затрат, отнесенных на издержки производства и обращения.

**Акцизы** являются косвенными налогами, включаемыми в цену товара. Акцизами облагается ввоз товаров на таможенную территорию РФ. Вывоз товаров за пределы таможенной территории РФ объектом налогообложения не является (пп. 10 п. 1 ст. 182 НК России).

**Таможенные сборы за таможенное оформление** представляют собой обязательный платеж, взимаемый за осуществление таможенным органом таможенного оформления товаров, в том числе при изменении избранного таможенного режима либо по его окончании.

Таможенные сборы за таможенное оформление взимаются в случаях таможенного оформления товаров и транспортных средств. Они не зависят от:

- перемещающих лиц (физические лица или юридические);

- способов перемещения через таможенную границу РФ (самоходом, в международном почтовом отправлении, грузом и т. д.);
- предназначения (для коммерческих целей, для личного пользования, транзит и пр.).

Таможенные платежи взимаются, если они установлены в соответствии с таможенным и налоговым законодательством Российской Федерации.

*Таможенные пошлины, налоги не уплачиваются в случае, если:*

1) в соответствии с законодательством РФ или Таможенным кодексом:

- товары не облагаются таможенными пошлинами, налогами;
- в отношении товаров предоставлено условное полное освобождение от уплаты таможенных пошлин, налогов в период действия такого освобождения и при соблюдении условий, в связи с которыми предоставлено такое освобождение;

2) общая таможенная стоимость товаров, ввозимых на таможенную территорию Российской Федерации в течение одной недели в адрес одного получателя, не превышает 5000 рублей;

3) до выпуска товаров для свободного обращения и при отсутствии нарушений лицами требований и условий, установленных Таможенным кодексом, иностранные товары оказались уничтоженными или безвозвратно утерянными вследствие аварии или действия непреодолимой силы либо в результате естественного износа или убыли при нормальных условиях транспортировки, хранения или использования (эксплуатации);

4) товары обращаются в федеральную собственность в соответствии с Таможенным кодексом и другими федеральными законами.

При перемещении товаров через таможенную границу обязанность по уплате таможенных пошлин, налогов возникает:

- при ввозе товаров с момента их пересечения таможенной границы;
- при вывозе товаров с момента подачи таможенной декларации или совершения действий, непосредственно направленных на вывоз товаров с таможенной территории Российской Федерации.

Лицом, ответственным за уплату таможенных пошлин, налогов, является декларант. Если декларирование товара производится таможенным брокером (представителем), он является ответственным за уплату таможенных пошлин, налогов.

В отношении товаров, выпущенных для свободного обращения на таможенной территории Российской Федерации либо вывезенных с этой территории, обязанность по уплате таможенных пошлин, налогов прекращается в случаях, предусмотренных Налоговым кодексом Российской Федерации.

## 7.2. Порядок расчета и уплаты таможенной пошлины

*Плательщиками таможенных пошлин, налогов* являются лица, перемещающие товары через таможенную границу РФ (декларанты).

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

**Налоговой базой** для целей исчисления таможенных пошлин, налогов является таможенная стоимость или количество товаров.

Таким образом, начисление, уплата и взимание таможенной пошлины на товар производятся на основе его таможенной стоимости или количества в соответствии с Таможенным кодексом Российской Федерации. Пошлина вносится в федеральный бюджет РФ.

*Используется три варианта расчета таможенной пошлины в зависимости от вида применяемой ставки:*

1. При использовании адвалорной ставки таможенная пошлина определяется как соответствующая налоговой ставке процентная доля таможенной стоимости перемещаемого через таможенную границу РФ товара. В этом случае исчисление таможенной пошлины производится по формуле:

Таможенная пошлина = таможенная стоимость товара × адвалорная ставка

2. Таможенная пошлина в отношении товаров, облагаемых по специфической ставке, рассчитывается по формуле:

Таможенная пошлина = количество единиц товара, подлежащих налогообложению × специфическая ставка × курс евро, установленный Центральным банком Российской Федерации (Банком России) на день принятия таможенной декларации

3. При использовании комбинированных ставок таможенная пошлина рассчитывается как сочетание двух рассмотренных вариантов.

Таможенные платежи исчисляются декларантом или другими лицами, ответственными за уплату таможенных платежей, самостоятельно в валюте РФ.

*Освобождение от таможенной пошлины предоставлено для следующих товаров:*

1) Транспортных средств, осуществляющих международные перевозки грузов, багажа и пассажиров, а также предметов материально-технического снабжения и снаряжения, топлива, продовольствия и другого имущества, необходимого для их нормальной эксплуатации на время следования в пути, в пунктах промежуточной остановки или приобретенного за границей в связи с ликвидацией аварии (поломки) данных транспортных средств.

2) Предметов материально-технического снабжения, снаряжения, топлива, продовольствия и другого имущества, вывозимого за пределы таможенной территории РФ для обеспечения деятельности российских и арендованных (зафрахтованных) российскими лицами судов, ведущих морской промысел, а также продукции их промысла, ввозимой на таможенную территорию РФ.

3) Товаров, ввозимых на таможенную территорию РФ или вывозимых с этой территории для официального или личного пользования представителями иностранных государств, физическими лицами, имеющими право на беспошлинный ввоз таких предметов на основании международных соглашений РФ или законодательства РФ.

4) Валюты РФ, иностранной валюты (кроме используемой для нематериальных целей), а также ценных бумаг в соответствии с законодательными актами РФ – банкнот, являющихся законным средством платежа (код по ТН ВЭД России – 4907 00 300 0), акций, облигаций, сертификатов акций, векселей и других видов ценных бумаг (код по ТН ВЭД России – 4907 00 900 0), монет, являющихся законным средством платежа (код по ТН ВЭД России – 7118900000).

5) Товаров, подлежащих обращению в собственность государства в случаях, предусмотренных законодательством РФ.

6) Товаров, ввозимых на таможенную территорию РФ и вывозимых с этой территории в качестве гуманитарной помощи, в целях ликвидации последствий аварий и катастроф, стихийных бедствий.

7) Товаров, перемещаемых под таможенным контролем в режиме транзита через таможенную территорию РФ и предназначенных для третьих стран.

8) Товаров, перемещаемых через таможенную границу РФ физическими лицами и не предназначенных для производственной или иной коммерческой деятельности в соответствии с ТК России.

9) Товаров, ввозимых на таможенную территорию РФ в качестве безвозмездной помощи (содействия), а также ввозимых на эту территорию и (или) вывозимых с этой территории в благотворительных целях по линии государств, международных организаций, правительств, в том числе в целях оказания технической помощи (содействия).

10) Оборудования, приборов и материалов, ввозимых на таможенную территорию РФ для реализации целевых социально-экономических программ (проектов) жилищного строительства для военнослужащих, создания, строительства, содержания центров профессиональной подготовки военнослужащих, лиц, уволенных с военной службы, и членов их семей, осуществляемых за счет займов, кредитов и безвозмездной финансовой помощи, предоставляемых международными организациями и правительствами иностранных государств, иностранными юридическими и физическими лицами в соответствии с межправительствен-

ными и межгосударственными соглашениями, а также соглашениями, подписанными по поручению Правительства РФ уполномоченными им органами исполнительной власти.

11) Пожарно-технической продукции, ввозимой на таможенную территорию РФ для обеспечения деятельности органов управления и подразделений Государственной противопожарной службы Министерства внутренних дел РФ при осуществлении своих функций, установленных законодательством РФ.

12) Оборудования (включая машины, механизмы, а также материалы, входящие в комплект поставки соответствующего оборудования) и комплектующих изделий (за исключением подакцизных), ввозимых на таможенную территорию РФ в счет кредитов, предоставленных иностранными государствами и международными договорами РФ, когда это предусмотрено международными договорами РФ.

13) Приобретенного за счет целевых средств федерального бюджета оборудования для производства детского питания (комплектующих и запасных частей к нему), аналоги которого не производятся в РФ по перечню, утверждаемому Правительством РФ, а также оборудования для производства детского питания (комплектующих и запасных частей к нему), приобретенного за счет связанных иностранных кредитов, предоставленных РФ иностранными государствами или правительствами иностранных государств. Указанная льгота распространяется на оборудование (комплектующие и запасные части к нему) для производства детского питания, ввезенное (ввозимое) на таможенную территорию РФ в целях реализации федеральной целевой программы «Развитие индустрии детского питания», президентской программы «Дети России».

14) Периодических печатных изданий и книжной продукции, связанной с образованием, наукой и культурой, ввозимой редакциями СМИ и издательствами на таможенную территорию РФ и вывозимой с неё.

Если международными соглашениями, участником которых является РФ, установлены иные нормы, то применяются нормы международных соглашений.

*Сроки уплаты таможенных пошлин, налогов:*

1. При ввозе товаров таможенные пошлины, налоги должны быть уплачены не позднее 15 дней со дня предъявления товаров в таможенный орган в месте их прибытия на таможенную территорию Российской Федерации или со дня завершения внутреннего таможенного транзита, если декларирование товаров производится не в месте их прибытия.

2. При вывозе товаров таможенные пошлины должны быть уплачены не позднее дня подачи таможенной декларации.

3. При изменении таможенного режима таможенные пошлины, налоги должны быть уплачены не позднее дня, установленного ТК для завершения действия изменяемого таможенного режима.

### 7.3. Порядок расчета таможенных сборов

На территории РФ действуют единые ставки таможенных сборов за таможенное оформление. По своему характеру таможенные сборы могут быть:

1. *Адвалорные*, начисляемые в процентах к таможенной стоимости оформляемых товаров.

Исчисление таможенных сборов за таможенное оформление по таким ставкам производится по формуле:

Таможенные сборы за таможенное оформление = таможенная стоимость товара × адвалорную ставку.

2. *Специфические* (твердые), начисляемые в установленном размере за один факт таможенного оформления (то есть за факт подачи одной таможенной декларации).

Специфические ставки могут быть установлены в различных валютах, но уплачиваются только в российских рублях. Таможенные сборы за таможенное оформление товаров, начисляемые по специфической ставке, рассчитываются по формуле:

Таможенные сборы за таможенное оформление = количество поданных таможенных деклараций (в штуках) × специфическая ставка × курс валюты, в которой установлена специфическая ставка, определенный Банком России на день принятия таможенной декларации.

3. *Комбинированные*, сочетающие оба названных вида таможенного обложения.

4. *Сумма таможенной стоимости и подлежащей уплате таможенной пошлины* при ввозе подакцизных товаров на территорию РФ и применении адвалорных ставок.

В настоящее время таможенные сборы взимаются в соответствии с Постановлением № 863 от 28.12.2004 г. Размер таможенных сборов фиксированный, зависит от видов и стоимости перемещаемых товаров через таможенную территорию РФ.

*Таможенные сборы взимаются в следующих суммах:*

500 руб. – за таможенное оформление товаров, таможенная стоимость которых не превышает 200 000 руб.;

1000 руб. – за таможенное оформление товаров, таможенная стоимость которых более 200 000, но не более 450 000 руб.;

2000 руб. – за таможенное оформление товаров, таможенная стоимость которых более 450 000, но менее 1 200 000 руб.;

5500 руб. – за таможенное оформление товаров, таможенная стоимость которых более 1 200 000, но менее 2 500 000 руб.;

7500 руб. – за таможенное оформление товаров, таможенная стоимость которых более 2 500 000, но менее 5 000 000 руб.;

20 000 руб. – за таможенное оформление товаров, таможенная стоимость которых более 5 000 000, но менее 10 000 000 руб.;

50 000 руб. – за таможенное оформление товаров, таможенная стоимость которых более 10 000 000, но менее 30 000 000 руб.;

100 000 руб. – за таможенное оформление товаров, таможенная стоимость которых более 30 000 000.

При таможенном оформлении товаров, перемещаемых через таможенную границу РФ железнодорожным транспортом, таможенные сборы уплачиваются в размере 500 руб. в отношении каждой партии товаров, перевозимых по одной накладной, в одном транспортном средстве.

При таможенном оформлении товаров, перемещаемых через таможенную границу РФ физическими лицами для личных, семейных, домашних целей, за исключением легковых автомобилей, таможенные сборы уплачиваются в размере 250 руб.

Таможенные сборы за таможенное оформление взимаются в двойном размере за таможенное оформление товаров вне определенных для этого мест и вне времени работы таможенных органов РФ. При этом под *таможенным оформлением товаров вне определенных для этого мест* понимается таможенное оформление, которое производится за пределами региона деятельности таможенного органа, в котором находится получатель (отправитель) товаров или его структурное подразделение.

*Исключение составляют случаи таможенного оформления:*

- товаров отдельных категорий в таможенных органах РФ, перечень которых определяется ГТК России;

- горюче-смазочных материалов, необходимых для эксплуатации воздушных и морских (речных) судов, осуществляющих международные перевозки, в таможенных органах, где находятся аэропорты, морские (речные) порты.

- иные случаи, установленные ГТК России.

*От таможенных сборов за таможенное оформление освобождаются:*

- товары, ввозимые и относящиеся в установленном порядке к гуманитарной помощи (содействию);

- товары, помещаемые под таможенный режим отказа от товара в пользу государства;

- товары, помещаемые под таможенный режим вывоза товаров для представительств РФ за рубежом;

- товары, ввозимые на таможенную территорию РФ для официального пользования дипломатическими представительствами и консульскими представительствами иностранных государств, имеющими таможенные льготы в соответствии с международными соглашениями или законодательством РФ;

- временно вывозимые государственными и муниципальными музеями, архивами, иными государственными хранилищами, а также библиотеками культурные ценности, находящиеся в их фондах на постоянном хранении, для экспонирования и обратно ввозимые после проведения выставок, вернисажей и подобных мероприятий;

- временно ввозимые государственными и муниципальными музеями, архивами, иными государственными хранилищами, а также библиотеками культурные ценности в целях их экспонирования и обратно вывозимые после проведения выставок, вернисажей и подобных мероприятий;

- ввозимая или вывозимая Банком России наличная валюта РФ, кроме памятных монет из недрагоценных металлов и монет из драгоценных металлов;

- товары, таможенная стоимость которых не превышает суммы, эквивалентной 500 евро (за исключением подакцизных товаров, подлежащих маркировке акцизными и (или) специальными марками и (или) лицензированию при ввозе на территорию РФ);

- товары, перемещаемые через таможенную территорию РФ в соответствии с таможенным режимом транзита, в случаях, предусмотренных соответствующими межправительственными соглашениями и международными договорами;

- товары, помещаемые под таможенный режим транзита, когда таможенный орган отправления совпадает с таможенным органом назначения (для перевозок воздушным, водным и трубопроводным транспортом);

- марки акцизного сбора, перемещаемые через таможенную границу РФ и оформляемые в упрощенном порядке;

- товары, перемещаемые через таможенную границу РФ в соответствии с международными договорами РФ, предусматривающими освобождение от уплаты таможенных сборов за таможенное оформление, в порядке, определенном нормативными правовыми актами ГТК России;

- российские товары, которые ввозятся с остальной части таможенной территории РФ на территорию особой экономической зоны в Калининградской области;

- отходы (остатки), образовавшиеся в результате уничтожения иностранных товаров в соответствии с таможенным режимом уничтожения, если их таможенная стоимость не превышает сумму, эквивалентную 20 долларам США.

Рассмотрим на примерах порядок расчета суммы таможенной пошлины и таможенных сборов.

Как пример применения адвалорных ставок можно рассмотреть взимание таможенной пошлины и таможенных сборов за таможенное оформление ввозимого товара – листы декоративные. Таможенная стоимость – 1 589 852 рубля. Таможенные сборы за таможенное оформ-

ление составляют 0,10 процента от таможенной стоимости в рублях и 0,05 процента от таможенной стоимости в иностранной валюте. Таможенная пошлина 5% (табл. 2).

Таблица 2

**Расчет таможенной пошлины и таможенных сборов**

Показатели	Расчет	Сумма, руб.
Таможенная стоимость товара		1 589 852
Таможенные сборы за таможенное оформление	$1\,589\,852 * 0,1\%$	1 589,85
Дополнительные таможенные сборы	$1\,589\,852 * 0,05\%$	794,93
Таможенная пошлина	$1\,589\,852 * 5\%$	79 492,6

Примером применения специфической пошлины может служить следующее: импортируемый товар – полуботинки мужские в количестве 1600 пар. Таможенная стоимость – 1 920 000 рублей. Ставка ввозной таможенной пошлины установлена в размере 1,4 евро за пару. Курс евро 35,56 руб. (табл. 3)

Таблица 3

**Расчет таможенной пошлины и таможенных сборов**

Показатели	Расчет	Сумма, руб.
Таможенная стоимость товара		1 920 000
Таможенные сборы за таможенное оформление (0,1%)	$1\,920\,000 * 0,1\%$	1 920
Дополнительные таможенные сборы (0,05%)	$1\,920\,000 * 0,05\%$	960
Таможенная пошлина	$1600 * 1,4 * 35,56$	79 654,40

**Контрольные вопросы**

1. Как рассчитывается таможенная пошлина при использовании адвалорной и специфической ставок?
2. Как рассчитывается сумма таможенных сборов за таможенное оформление товара?
3. Как рассчитывается таможенная пошлина при использовании комбинированных ставок?

4. Кто обязан платить таможенные платежи?
5. Когда возникает обязанность по уплате таможенных платежей?

### Тесты

#### **1. Таможенная пошлина при использовании адвалорной ставки рассчитывается по формуле:**

- а) таможенная пошлина = таможенная стоимость товара × адвалорная ставка;
- б) таможенная пошлина = количество единиц товара, подлежащих налогообложению × специфическая ставка;
- в) таможенная пошлина = количество единиц товара, подлежащих налогообложению × специфическая ставка × курс евро, установленный ЦБ РФ на день принятия таможенной декларации.

#### **2. Таможенная пошлина при использовании специфической ставки рассчитывается по формуле:**

- а) таможенная пошлина = таможенная стоимость товара × адвалорная ставка;
- б) таможенная пошлина = количество единиц товара, подлежащих налогообложению × специфическая ставка;
- в) таможенная пошлина = количество единиц товара, подлежащих налогообложению × специфическая ставка × курс евро, установленный ЦБ РФ на день принятия таможенной декларации.

#### **3. Таможенные сборы за таможенное оформление взимаются в случаях таможенного оформления товаров и транспортных средств:**

- а) независимо от лиц, их перемещающих (физические или юридические), и способов их перемещения через таможенную границу РФ;
- б) независимо от предназначения (для коммерческих целей, для личного пользования, транзит и др.) товаров и транспортных средств;
- в) независимо от лиц, их перемещающих (физические или юридические), способов их перемещения через таможенную границу РФ и от предназначения (для коммерческих целей, для личного пользования, транзит и др.).

#### **4. Таможенные сборы за таможенное оформление товаров, начисляемые по специфической ставке, рассчитываются по формуле:**

- а) таможенные сборы за таможенное оформление = таможенная стоимость товара × ставка таможенного сбора;
- б) таможенные сборы за таможенное оформление = количество поданных таможенных деклараций (в штуках) × ставка таможенного сбора;
- в) таможенные сборы за таможенное оформление = количество поданных таможенных деклараций (в штуках) × специфическая ставка × курс валюты, в которой установлена ставка, определенный Банком России на день принятия таможенной декларации.

## Тема 8. ВЗИМАНИЕ НДС И АКЦИЗОВ ПО ВНЕШНЕТОРГОВЫМ ОПЕРАЦИЯМ

8.1. Порядок расчета акцизов.

8.2. Порядок расчета НДС.

### 8.2. Порядок расчета акцизов

Налогоплательщиками являются лица, перемещающие товары через таможенную границу РФ.

Акцизами облагается ввоз товаров на таможенную территорию РФ. Вывоз товаров за пределы таможенной территории РФ объектом налогообложения не является (ст. 182 НК РФ).

При расчете акциза как внутреннего налога, а также в составе таможенных платежей применяется единый перечень подакцизных товаров.

Сумма акциза определяется как соответствующая налоговой ставке доля налоговой базы, то есть

$$\text{акциз} = \text{налоговая база} \times \text{ставка акциза}.$$

В зависимости от вида ставки акциза **налоговая база** для исчисления этого налога определяется как:

1. *Объем ввозимых подакцизных товаров* в натуральном выражении (по подакцизным товарам, в отношении которых установлены твердые (специфические) ставки акцизов (в абсолютной сумме, в рублях и копейках за единицу измерения)).

2. *Сумма таможенной стоимости товаров и подлежащей уплате таможенной пошлины* (по подакцизным товарам, в отношении которых установлены адвалорные (в процентах) ставки акцизов).

Налоговая база определяется отдельно по каждой ввозимой на таможенную территорию РФ партии подакцизных товаров. Если в составе одной партии ввозимых на таможенную территорию РФ подакцизных товаров присутствуют подакцизные товары, ввоз которых облагается по разным ставкам акцизов, то налоговая база определяется отдельно в отношении каждой группы указанных товаров.

Общая сумма акциза исчисляется как сумма, полученная в результате сложения сумм акцизов, исчисленных отдельно по каждой из налоговых баз.

Исчисление акцизов по адвалорным ставкам осуществляется по формуле:

$$\text{Акциз} = (\text{таможенная стоимость товара} + \text{таможенная пошлина}) \times \text{адвалорная ставка}.$$

Специфическая ставка выражается в рублях и копейках за единицу измерения подакцизного товара (технической характеристики легкового автомобиля, мотоцикла).

Акциз в отношении товаров, облагаемых по специфической ставке, рассчитывается по формуле:

$$\text{Акциз} = \text{количество подакцизных товаров в натуральном выражении} \times \text{специфическая ставка.}$$

В случае ввоза на таможенную территорию РФ подакцизных транспортных средств и алкогольной продукции для определения количества подакцизных товаров используется особый коэффициент Кк.

Так, для алкогольной продукции ставки акцизов установлены в рублях и копейках за 1 литр спиртосодержащей продукции. Однако, по сути, налогообложению подлежит чистый (стопроцентный) спирт, содержащийся в этой продукции. Поэтому для определения его общего количества, входящего в состав, к примеру пива, общий литраж продукции умножается на ее крепость. Другими словами, Кк в этом случае представляет собой объемное (процентное) содержание безводного (стопроцентного) этилового спирта, входящего в состав спиртосодержащей продукции.

Исчисление акциза осуществляется по следующей формуле:

$$\text{Акциз} = \text{количество спиртосодержащей продукции в литрах} \times \text{Кк (\%)} \times \text{специфическая ставка.}$$

В отношении подакцизных транспортных средств ставки акцизов определены в рублях за 1 л.с. (0,75 кВт). Поэтому для определения общего количества лошадиных сил (киловатт), подлежащих налогообложению, количество ввезенных подакцизных транспортных средств умножается на их мощность. Например, если ввезено 10 легковых автомобилей мощностью двигателя 160 л.с., то количество облагаемых акцизом единиц составляет 1600 л.с.

Если ввезена партия транспортных средств, двигатели которых имеют различную мощность, количество налогооблагаемых единиц определяется для транспортных средств одной мощности, а полученные суммы складываются. Например, ввезено 7 легковых автомобилей мощностью 90 л.с. и 5 легковых автомобилей мощностью 120 л.с., соответственно количество налогооблагаемых единиц составляет 1230 л.с. ((7 × 90 л.с.) + (5 × 120 л.с.)).

При расчете акциза в отношении транспортных средств не следует забывать о том, что 1 л.с. равна не одному, а 0,75 кВт. Таким образом, если мощность транспортного средства выражена в лошадиных силах, то при определении акциза используется формула:

$$\text{Акциз} = \text{количество транспортных средств одной мощности (в штуках)} \times \text{мощность двигателя (в л.с.)} \times \text{специфическая ставка.}$$

Если же мощность двигателя подакцизного транспортного средства выражена в киловаттах, акциз рассчитывается по формуле:

Акциз = количество транспортных средств одной мощности (в штуках) × (мощность двигателя (в кВт) / 0,75) × специфическая ставка.

Отдельные категории товаров, облагаемых акцизами по специфическим ставкам, подлежат маркировке акцизными марками. Акцизные марки приобретаются импортером до момента фактического ввоза подакцизной продукции на таможенную территорию РФ. Оплата акцизных марок расценивается как частичная «предоплата» акцизов и в дальнейшем является налоговым вычетом по акцизам. Соответственно для расчета акцизов в отношении маркируемых подакцизных товаров предусмотрена отдельная формула. Упрощенно она выглядит следующим образом:

Акциз = общая сумма акциза – сумма денежных средств, уплаченная при покупке акцизных марок.

Ставки авансового платежа в форме покупки акцизных марок устанавливаются Правительством РФ и не могут превышать 1 процента установленной ставки акциза на алкогольную продукцию с объемной долей этилового спирта свыше 25 процентов.

Если в соответствии с действующим законодательством РФ либо международным договором РФ в отношении ввозимого на таможенную территорию РФ маркированного подакцизного товара акциз не уплачивается или сумма подлежащего уплате акциза меньше стоимости акцизной марки, нанесенной на товар, то плательщику возвращается стоимость марки за вычетом расходов по изготовлению марок, их транспортировке, хранению, страхованию и уничтожению.

Размер указанных расходов в процентах от цены одной марки определяет ГТК России по согласованию с Министерством финансов Российской Федерации (Минфином России).

### **Особенности налогообложения при перемещении подакцизных товаров через таможенную границу РФ.**

При ввозе товаров на таможенную территорию РФ в зависимости от избранного таможенного режима налогообложение производится в следующем порядке:

– при выпуске подакцизных товаров для свободного обращения и при помещении под таможенный режим переработки для внутреннего потребления акциз уплачивается в полном объеме;

– при помещении подакцизных товаров под таможенный режим реимпорта налогоплательщиком уплачиваются суммы акциза, от уплаты которых он был освобожден или которые были ему возвращены в связи с экспортом товаров;

– при помещении подакцизных товаров под таможенные режимы транзита, таможенного склада, реэкспорта, беспошлинной торговли, свободной таможенной зоны, свободного склада, уничтожения и отказа в пользу государства, перемещения припасов акциз не уплачивается;

– при помещении подакцизных товаров под таможенный режим переработки на таможенной территории акциз не уплачивается при условии вывоза продуктов переработки с таможенной территории РФ в определенный срок;

– при помещении подакцизных товаров под таможенный режим временного ввоза применяется полное или частичное освобождение от уплаты акциза.

**При вывозе подакцизных товаров с таможенной территории РФ налогообложение производится в следующем порядке:**

1. При вывозе подакцизного товара в таможенном режиме *экспорта* акциз не уплачивается при условии предоставления банковского поручительства. Поручительство предусматривает обязанность банка уплатить сумму акциза и соответствующей пени в случае непредоставления налогоплательщиком в установленные сроки пакета документов, подтверждающих факт экспорта подакцизного товара. При отсутствии поручительства акциз уплачивается в бюджет на общих основаниях.

При уплате акциза вследствие отсутствия у налогоплательщика поручительства банка уплаченные суммы акциза подлежат возмещению после представления налогоплательщиком в налоговые органы документов, подтверждающих факт экспорта подакцизных товаров.

*Пакет документов, подтверждающих обоснованность освобождения от уплаты акциза и налоговых вычетов включает:*

- контракт (копию) на поставку товара;
- платежные документы и выписку банка, подтверждающую фактическое поступление выручки от иностранного лица-покупателя на счет налогоплательщика в российском банке;
- грузовую таможенную декларацию с отметками таможенных органов, осуществляющих выпуск товара в режиме экспорта;
- копии транспортных, товаросопроводительных, таможенных и иных документов с отметками пограничных таможенных органов, подтверждающих вывоз товаров за пределы территории России.

Документы (их копии) предоставляются налогоплательщиками в срок не позднее 180 дней со дня реализации подакцизных товаров.

Этот порядок налогообложения применяется также при помещении товаров под таможенные режимы *таможенного склада* или *свободной таможенной зоны* в целях последующего вывоза этих товаров в таможенном режиме экспорта.

2. При вывозе товаров за пределы таможенной территории РФ в таможенном режиме *реэкспорта* уплаченные при ввозе на таможенную территорию суммы акциза возвращаются налогоплательщику.

От уплаты акцизов освобождаются:

1) подакцизные товары (за исключением табачной продукции, алкогольной продукции, легковых автомобилей), предназначенные в соответствии с проектной документацией для выполнения работ по соглашению о разделе продукции, ввозимые на таможенную территорию РФ инвестором, оператором указанного соглашения, их поставщиками, подрядчиками и перевозчиками и иными лицами, участвующими в выполнении работ по указанному соглашению на основе договоров (контрактов) с инвестором и (или) оператором;

2) спиртосодержащие лекарственные, лечебно-профилактические, диагностические средства, прошедшие государственную регистрацию в Министерстве здравоохранения Российской Федерации (Минздраве России), занесенные в Государственный реестр лекарственных средств и изделий медицинского назначения, а также лекарственные, лечебно-профилактические средства (включая гомеопатические препараты), изготавливаемые аптечными организациями по индивидуальным рецептам и требованиям лечебных организаций, разлитые в емкости в соответствии с требованиями государственных стандартов.

Освобождение от уплаты акциза в отношении спиртосодержащих лекарственных, лечебно-профилактических, диагностических средств, ввозимых на территорию РФ, предоставляется таможенными органами, производящими их таможенное оформление, только при предоставлении в момент таможенного оформления одного из следующих документов:

- копии регистрационного удостоверения Минздрава России о государственной регистрации оформляемого товара в качестве лекарственного средства или изделия медицинского назначения; копия заверяется согласно установленному порядку;
- подтверждения Минздрава России о государственной регистрации оформляемого товара в качестве лекарственного средства или изделия медицинского назначения;

3) спиртосодержащие препараты ветеринарного назначения, прошедшие государственную регистрацию в департаменте ветеринарии Министерства сельского хозяйства Российской Федерации (Минсельхоза России) и внесенные в Государственный реестр зарегистрированных ветеринарных препаратов, разработанных для применения в животноводстве на территории РФ, разлитые в емкости не более 100 мл.

Освобождение от уплаты акциза в отношении препаратов ветеринарного назначения, ввозимых на территорию РФ, предоставляется таможенными органами, производящими их таможенное оформление,

только при предоставлении в момент таможенного оформления одного из следующих документов:

- копии регистрационного удостоверения департамента ветеринарии Минсельхоза России о государственной регистрации оформляемого товара в качестве ветеринарного препарата; копия заверяется согласно установленному порядку;

- подтверждения департамента ветеринарии Минсельхоза России о государственной регистрации оформляемого товара;

4) спиртосодержащая парфюмерно-косметическая продукция с содержанием спирта до 80% и с содержанием спирта до 90% (при наличии пульверизатора), разлитая в емкости не более 100 мл, прошедшая государственную регистрацию в Минздраве России.

Освобождение от уплаты акциза в отношении парфюмерно-косметической продукции, ввозимой на территорию РФ, предоставляется таможенными органами, осуществляющими ее таможенное оформление, только при предоставлении в момент таможенного оформления одного из следующих документов:

- копии регистрационного удостоверения Минздрава России (Минсельхоза России или Минэкономики России) о государственной регистрации оформляемого товара в качестве парфюмерно-косметической продукции, копия заверяется согласно установленному порядку;

- подтверждения Минздрава России (Минсельхоза России или Минэкономики России) о государственной регистрации оформляемого товара в качестве парфюмерно-косметической продукции;

5) подлежащие дальнейшей переработке и (или) использованию для технических целей отходы, образующиеся при производстве спирта этилового из пищевого сырья, водок, ликероводочных изделий, соответствующие нормативной документации, утвержденной (согласованной) Минсельхозом России, и внесенные в Государственный реестр этилового спирта из пищевого сырья, алкогольной и алкогольсодержащей продукции в РФ;

6) пиво с нормативным (стандартизированным) содержанием объемной доли этилового спирта до 0,5 процента включительно;

7) курительный табак, предназначенный для производства сигарет способом, отличным от ручной набивки, и ввозимый предприятиями, непосредственно занимающимися производством табачной продукции, а также для использования в качестве сырья при ее производстве либо организациями или физическими лицами, ввозящими данные товары по договорам с вышеуказанными предприятиями.

Если курительный табак ввозится на таможенную территорию РФ предприятием-производителем табачной продукции, освобождение от уплаты акциза осуществляется при условии предоставления документов, подтверждающих его целевое использование в качестве сырья для

промышленного производства табачных изделий (учредительных документов, в которых одним из основных видов деятельности предприятия определено производство табачной продукции).

Если данный товар ввозится организациями или физическими лицами по договору с организацией-производителем табачной продукции, целевое назначение ввозимого товара как сырья для промышленного производства табачных изделий подтверждается предоставлением:

- заверенной согласно установленному порядку копии договора между импортером и потребителем товара;
- лицензии, подтверждающей право заниматься поставками товара на российский рынок;
- извлечений из учредительных документов предприятия-производителя табачной продукции, в которых одним из основных видов деятельности предприятия определено производство табачной продукции.

## 8.2. Порядок расчета НДС

Налогоплательщиками являются лица, перемещающие товары через таможенную границу РФ.

Объектом налогообложения НДС является ввоз товаров на таможенную территорию РФ (пп. 4 п. 1 ст. 146 Налогового кодекса Российской Федерации (НК России)).

Вывоз товаров за пределы таможенной территории РФ в таможенном режиме экспорта НДС по ставке 0% не облагается.

По общему правилу *налоговая база для исчисления НДС при ввозе товаров на таможенную территорию РФ определяется как сумма:*

- таможенной стоимости товара;
- подлежащей уплате таможенной пошлины;
- подлежащих уплате акцизов (по подакцизным товарам).

Исключение составляют случаи ввоза на таможенную территорию РФ товаров, ранее вывезенных с нее для переработки вне таможенной территории РФ в соответствии с таможенным режимом переработки вне таможенной территории.

В этом случае налоговая база для уплаты НДС определяется как стоимость такой переработки.

Налоговая база определяется отдельно по каждой группе товаров одного наименования, вида и марки, ввозимой на таможенную территорию РФ.

Если в составе одной партии ввозимых на таможенную территорию РФ товаров присутствуют как подакцизные, так и не подакцизные товары, налоговая база определяется отдельно в отношении каждой группы указанных товаров. В аналогичном порядке налоговая база определя-

ется в случае, если в составе партии ввозимых на таможенную территорию РФ товаров присутствуют товары, ранее вывезенные с таможенной территории РФ для переработки вне таможенной территории РФ.

Сумма НДС определяется как соответствующая налоговой ставке процентная доля налоговой базы, то есть

$$\text{НДС} = \text{налоговая база} \times \text{ставка НДС.}$$

Общая сумма НДС исчисляется как сумма, полученная в результате сложения сумм НДС, исчисленных отдельно по каждой из налоговых баз.

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

*Налоговым кодексом РФ предусмотрены три ставки НДС:*

1. 0% при реализации товаров на экспорт, а также работ (услуг), непосредственно связанных с их перемещением через таможенную границу, при условии фактического вывоза за пределы таможенной территории России; услуг по перевозке пассажиров и багажа за пределы России при оформлении перевозок на основании единых международных перевозочных документов; товаров (работ, услуг) для официального пользования иностранными дипломатическими и приравненными к ним представительствами.

Налогоплательщик должен подтвердить обоснованность применения ставки 0%. Для этого ему необходимо предоставить в налоговый орган следующие документы:

- контракт на поставку товара;
- выписку банка, подтверждающую фактическое поступление выручки от иностранного лица-покупателя на счет налогоплательщика в российском банке;
- грузовую таможенную декларацию с отметками таможенных органов, осуществляющих выпуск товара в режиме экспорта;
- копии транспортных, товаросопроводительных, таможенных и иных документов с отметками пограничных таможенных органов, подтверждающих вывоз товаров за пределы территории России.

Документы (их копии) предоставляются налогоплательщиками в срок не позднее 180 дней считая со дня оформления региональными таможенными органами грузовой таможенной декларации на вывоз товаров в таможенном режиме экспорта или транзита. Если по истечении этого срока подтверждающие документы не предоставлены, то указанные операции подлежат налогообложению по ставкам соответственно 10 или 18%.

Для товаров, ввозимых на таможенную территорию РФ, ставки НДС определены в размере 10 и 18% от налоговой базы (п. 5 ст. 164 НК России).

2. 10% по:

- продовольственным товарам (кроме деликатесных) по перечню, утвержденному Налоговым кодексом;
- по товарам для детей по перечню, утвержденному Налоговым кодексом;
- периодическим печатным изданиям и книжной продукции в области образования, науки и культуры;
- медицинским препаратам по перечню Правительства РФ.

3. 18% по остальным товарам (работам, услугам), включая подакцизные и деликатесные продовольственные товары.

Ставка НДС в размере 18% от налоговой базы является стандартной ставкой налога.

Коды видов продукции, подпадающих под льготное налогообложение, в соответствии с Общероссийским классификатором продукции, а также ТН ВЭД России должны быть определены Правительством РФ (п. 2 ст. 164 НК России).

В отношении товаров, облагаемых ввозными таможенными пошлинами и акцизами, НДС исчисляется по следующей формуле:

$$\text{НДС} = (\text{таможенная стоимость товара} + \text{таможенная пошлина} + \text{акциз}) \times \text{ставка НДС}.$$

Начисление НДС для товаров, облагаемых ввозными таможенными пошлинами и не облагаемых акцизами, производится по формуле:

$$\text{НДС} = (\text{таможенная стоимость товара} + \text{таможенная пошлина}) \times \text{ставка НДС}.$$

НДС в отношении товаров, не облагаемых ввозными таможенными пошлинами, но подлежащих обложению акцизами, рассчитывается по формуле:

$$\text{НДС} = (\text{таможенная стоимость товара} + \text{акциз}) \times \text{ставка НДС}.$$

Для расчета НДС в отношении товаров, не облагаемых ни ввозными таможенными пошлинами, ни акцизами, используется следующая формула:

$$\text{НДС} = \text{таможенная стоимость товара} \times \text{ставка НДС}.$$

Особенности налогообложения при перемещении товаров через таможенную границу Российской Федерации.

При ввозе товаров на таможенную территорию РФ в зависимости избранного таможенного режима налогообложение производится в следующем порядке:

1) при *выпуске для свободного обращения* налог уплачивается в полном объеме;

2) при помещении товаров под таможенный режим *реимпорта* налогоплательщиком уплачивается НДС, от уплаты которого он был освобожден, или суммы НДС, которые были ему возвращены в связи с экспортом товаров;

3) при помещении товаров под таможенные режимы *транзита, таможенного склада, реэкспорта, беспошлинной торговли, свободной таможенной зоны, свободного склада, уничтожения и отказа в пользу государства, перемещения припасов* НДС не уплачивается;

4) при помещении товаров под таможенный режим *переработки на таможенной территории* НДС не уплачивается при условии вывоза продуктов переработки с таможенной территории РФ в определенный срок;

5) при помещении товаров под таможенный режим *временного ввоза* применяется полное или частичное освобождение от НДС;

6) при ввозе продуктов переработки товаров, помещенных под таможенный режим *переработки вне таможенной территории*, применяется полное или частичное освобождение от НДС;

7) при помещении товаров под таможенный режим *переработки для внутреннего потребления* НДС уплачивается в полном объеме.

При вывозе товаров с таможенной территории РФ налогообложение производится в следующем порядке:

– при вывозе товара в таможенном режиме *экспорта* НДС не уплачивается.

Этот порядок налогообложения применяется также при помещении товаров под таможенные режимы *таможенного склада* или *свободной таможенной зоны* в целях последующего вывоза этих товаров в таможенном режиме экспорта;

– при вывозе товаров за пределы таможенной территории РФ в таможенном режиме *реэкспорта* уплаченная при ввозе на таможенную территорию сумма НДС возвращается налогоплательщику;

– при вывозе товаров, перемещаемых через таможенную границу РФ в таможенном режиме *перемещения припасов*, НДС не уплачивается.

От обложения НДС освобождается ввоз на таможенную территорию РФ:

1) товаров (за исключением подакцизных товаров), ввозимых в качестве безвозмездной помощи (содействия) РФ, согласно порядку, устанавливаемому Правительством РФ в соответствии с Федеральным законом от 4 мая 1999 г. № 95-ФЗ «О безвозмездной помощи (содействии) Российской Федерации и внесении изменений и дополнений в отдельные законодательные акты Российской Федерации о налогах и об установлении льгот по платежам в государственные внебюджетные фонды в

связи с осуществлением безвозмездной помощи (содействия) Российской Федерации»;

2) протезно-ортопедических изделий, сырья и материалов для их изготовления и полуфабрикатов к ним (по перечню, утверждаемому Правительством РФ);

3) технических средств, включая автотранспорт, материалы, которые могут быть использованы исключительно для профилактики инвалидности или реабилитации инвалидов, а также сырья и комплектующих изделий для их производства (по перечню, утверждаемому Правительством РФ);

4) линз и оправ для очков (за исключением солнцезащитных), а также сырья и комплектующих изделий для их производства (по перечню, утверждаемому Правительством РФ);

5) материалов для изготовления медицинских иммунобиологических препаратов для диагностики, профилактики и (или) лечения инфекционных заболеваний (по перечню, утверждаемому Правительством РФ);

6) художественных ценностей, передаваемых в качестве дара учреждениям, отнесенным в соответствии с законодательством РФ к особо ценным объектам культурного и национального наследия народов РФ;

7) всех видов печатных изданий, получаемых государственными и муниципальными библиотеками и музеями по международному книгообмену, а также произведений кинематографии, ввозимых специализированными государственными организациями в целях осуществления международных некоммерческих обменов;

8) продукции, произведенной в результате хозяйственной деятельности российских организаций на земельных участках, являющихся территорией иностранного государства с правом землепользования РФ на основании международного договора;

9) технологического оборудования, комплектующих и запасных частей к нему, перечень которых утвержден ГТК России ввозимых в качестве вклада в уставные (складочные) капиталы организаций;

10) необработанных природных алмазов (коды товаров в соответствии с ТН ВЭД России: 7102 10 000, 7102210000, 7102 31 000 0);

11) товаров, предназначенных для официального пользования иностранных дипломатических и приравненных к ним представительств, а также для личного пользования дипломатического и административно-технического персонала этих представительств, включая членов их семей, проживающих вместе с ними;

12) валюты РФ и иностранной валюты, а также ценных бумаг – банкнот, являющихся законным средством платежа (код по ТН ВЭД России – 4907 00 300 0, за исключением предназначенных для коллек-

ционирования), акций, облигаций, сертификатов акций, векселей и других видов ценных бумаг (код по ТП ВЭД России – 4907 00 900 0), монет, являющихся законным средством платежа (код по ТН ВЭД России – 7118 90 000 0);

13) товаров, предназначенных в соответствии с проектной документацией для выполнения работ по соглашению о разделе продукции, ввозимых на таможенную территорию РФ инвестором, оператором указанного соглашения, их поставщиками, подрядчиками и перевозчиками и иными лицами, участвующими в выполнении работ по указанному соглашению на основе договоров (контрактов) с инвестором и (или) оператором; освобождение налогоплательщика от уплаты НДС в данном случае осуществляется аналогично порядку освобождения от уплаты таможенной пошлины;

14) продукции морского промысла, выловленной и (или) переработанной рыбопромышленными предприятиями (организациями) РФ.

В отношении товаров, указанных в пунктах 6–8 приведенного перечня, решение о предоставлении льгот по уплате НДС принимает ГТК России и доводит до сведения таможенных органов соответствующим нормативным документом.

*Льгота по освобождению от уплаты НДС* является целевой, то есть предоставляется под условие использования ввозимых товаров в строго определенных целях. В случае нарушения этого условия, а именно при использовании товаров в других целях, чем в тех, в связи с которыми было предоставлено освобождение от налогообложения НДС, налог подлежит уплате в полном объеме с начислением пени за весь период, считая со дня ввоза таких товаров на таможенную территорию РФ до момента фактической уплаты налога.

**Рассмотрим пример расчета таможенных платежей по импортной декларации** (табл. 4).

На территорию РФ ввезен легковой автомобиль из Японии. Таможенная стоимость – 122 472 рубля, объем двигателя – 1998 сантиметров кубических. Мощность 140 л.с. Ставка таможенной пошлины 0,55 евро за 1 см. куб., таможенных сборов 0,1 и 0,05%. Ставка акциза 14 руб. за 1 л.с. Курс евро 35,9650 руб.

Таблица 4

**Расчет таможенных платежей**

Показатели	Расчет	Сумма, руб.
Таможенная стоимость		122 472
Таможенные сборы за таможенное оформление (0,1%)	$122\,472 \times 0,1\%$	122,47
Дополнительные таможенные сборы (0,05%)	$122\,472 \times 0,05\%$	61,24
Ввозная таможенная пошлина	$1198 \times 0,55 \times 35,9650$	39 521,94
Акциз	$140 \times 14$	1 960
НДС (18%)	$(122\,472 + 39\,521,94 + 1\,960) \times 18\%$	29 511, 71
Итого к уплате	$122,47 + 61,24 + 39\,521,94 + 1\,960 + 29\,511,71$	71 177,36

**Рассмотрим пример расчета таможенных платежей по экспортной декларации (табл. 5).**

В Китай экспортируются пиломатериалы из дуба 3 сорта. Общая таможенная стоимость 191 006 руб. Ставка вывозной таможенной пошлины 10%, таможенные сборы 0,1 и 0,05%.

Таблица 5

**Расчет таможенных платежей**

Показатели	Расчет	Сумма, руб.
Таможенная стоимость		191 006
Таможенные сборы за таможенное оформление (0,1%)	$191\,006 \times 0,1\%$	191,01
Дополнительные таможенные сборы (0,05%)	$191\,006 \times 0,05\%$	95,50
Вывозная таможенная пошлина	$191\,006 \times 10\%$	19 100,60
Итого к уплате	$191,01 + 95,50 + 19\,100,60$	19 387,11

**Контрольные вопросы**

1. Порядок расчета акциза при применении адвалорной ставки.

2. Порядок расчета акциза при применении специфической ставки.
3. В каких случаях применяется ставка НДС 10%?
4. Как подтверждается ставка НДС 0%?
5. Порядок расчета НДС по ввозимым товарам.

### Тесты

Укажите правильный ответ

**1. Вывоз товаров (экспорт) за пределы таможенной территории РФ**

- А) не облагается НДС;
- Б) облагается НДС по ставкам 10 и 18%;
- В) облагается НДС по ставке 0%;
- Г) облагается по ставке 18%.

**2. Право на использование ставки НДС 0% предоставляется налогоплательщику в случае**

- А) экспорта товара с таможенной территории РФ;
- Б) предоставления документов, подтверждающих факт экспорта;
- В) подтверждения использования ставки 0% путем предоставления документов, подтверждающих факт экспорта в течение 183 дней;
- Г) импорта товара на территорию РФ.

**3. НДС в отношении товаров, не облагаемых ввозными таможенными пошлинами, но подлежащих обложению акцизами, рассчитывается по формуле:**

- А)  $\text{НДС} = (\text{таможенная стоимость товара} + \text{акциз}) \times \text{ставка НДС}$ ;
- Б)  $\text{НДС} = \text{таможенная стоимость товара} \times \text{ставка НДС}$ ;
- В)  $\text{НДС} = (\text{таможенная стоимость товара} + \text{таможенная пошлина} + \text{акциз}) \times \text{ставка НДС}$ ;
- Г)  $\text{НДС} = (\text{таможенная стоимость товара} + \text{таможенная пошлина}) \times \text{ставка НДС}$ .

**4. Акциз в отношении товаров, облагаемых по специфической ставке, рассчитывается по формуле:**

- А) Акциз = количество подакцизных товаров в натуральном выражении  $\times$  ставка акциза;
- Б) Акциз = (таможенная стоимость товара + таможенная пошлина)  $\times$  ставка акциза;
- В) Акциз = таможенная стоимость товара  $\times$  ставка акциза;
- Г) Акциз = (таможенная стоимость товара + таможенная пошлина + таможенный сбор)  $\times$  ставка акциза.

Укажите все правильные ответы

**5. При налогообложении внешнеэкономической деятельности используются ставки НДС:**

- А) 0%;
- Б) 10%;
- В) 24%;
- Г) 18%.

### **Задачи**

#### *Задача 1.*

На таможенную территорию РФ ввезен товар, таможенная стоимость – 128 500 руб. Ставка таможенной пошлины 5%, таможенных сборов 0,1 и 0,05%. Ставка НДС 10%.

Рассчитать суммы таможенных платежей.

#### *Задача 2.*

С таможенной территории РФ вывезен товар в таможенном режиме экспорта на сумму 456 000 руб. НДС на таможенной границе не уплачен. Документы, подтверждающие ставку 0%, в налоговые органы не предоставлены.

Какие налоговые последствия ждут экспортера? Определите сумму.

## ЗАКЛЮЧЕНИЕ

В учебном пособии «Налогообложение внешнеэкономической деятельности» рассмотрены все направления налогообложения внешнеторговых операций хозяйствующих субъектов на территории РФ.

Российская Федерация в своей внешнеторговой деятельности придерживается международных правил, это позволяет студентам хорошо представлять «правила игры» при осуществлении внешнеэкономической деятельности любым государством с рыночной экономикой.

Изучив дисциплину «Налогообложение внешнеэкономической деятельности», студенты смогут применить свои знания на практике не только в роли специалистов конкретных предприятий, но и представителей налоговой и таможенной служб.

Знания, полученные при изучении данной дисциплины, позволят выпускникам свободно ориентироваться в налоговом регулировании внешнеторговой деятельности Российской Федерации.

В ходе изучения данной дисциплины студенту предстоит изучить:

- таможенно-тарифное регулирование внешнеторговой деятельности;
- роль таможенных пошлин в экономической политике РФ; таможенную политику Российской Федерации;
- особенности налогообложения внешнеторговой деятельности российских юридических и физических лиц;
- особенности налогообложения иностранных физических и юридических лиц, осуществляющих деятельность и получающих доходы на территории РФ;
- таможенное и налоговое законодательства Российской Федерации;
- как определяется таможенная стоимость товара при применении разрешенных Таможенным кодексом РФ методов;
- расчет всех видов таможенных платежей Российской Федерации;
- порядок применения таможенных режимов в соответствии с законодательством РФ.

## КЛЮЧИ К ТЕСТАМ

### *Тема 2*

1. А; 2. В; 3. В; 4. А; 5. Б; 6. В; 7. В; 8. А; 9. В.

### *Тема 3*

1. В; 2. Б; 3. Б; 4. Б.

### *Тема 4*

1. В; 2. А; 3. В; 4. В; 5. А.

### *Тема 7*

1. А; 2. В; 3. В; 4. В.

### *Тема 8*

1. В; 2. В; 3. А; 4. А; 5. А, Б, Г.

# СПИСОК РЕКОМЕНДУЕМОЙ ЛИТЕРАТУРЫ

## Нормативная

- Таможенный кодекс РФ. – М.: Бератор-Пресс, 2003. – 267 с.  
Комментарий к Таможенному кодексу Российской Федерации / Под общ. ред. В.П. Шавшиной. – СПб.: Питер, 2004. – 512 с.  
Налоговый кодекс РФ (части 1 и 2). Официальный текст – М., 2004.  
Комментарии к Налоговому кодексу РФ / Под ред. А.В. Брызгалина. – М.: Изд-во «Аналитика-Пресс», 2002.  
Закон «О таможенном тарифе РФ» № 5003-1 от 21.05.1993 г.  
Федеральный закон №164-ФЗ «Об основах государственного регулирования внешнеторговой деятельности» от 08.12.2003 г.

## Основная

- Платежи и налоги / Сост. Н.Т. Краснолуцкая. – М.: Благовест-В, 2004. – 152 с.: ил. – (Новое законодательство. Таможенный альманах, Вып. 3).  
Таможенные платежи: Справочник специалиста по таможенному оформлению / Под общ. ред. В.Б. Бобкова. – СПб.: Тирекс, 2005. – 512 с.  
Бекяшев К.А. Таможенное право: Учеб. пособие для вузов. – М.: ТК Велби; Проспект, 2004. – 184 с.  
Основы таможенного дела: краткий курс: Учеб. пособие для студ. вузов / Г.И. Чекмарева. 2-е изд., доп. и испр. – М.; Ростов-н/Д, 2003. – 192 с.

## Дополнительная

1. Соболевская С.Ю. Таможенное оформление. – М.: Бератор, 2003. – 240 с. (Юридическая б-ка).
2. Применение НДС и акцизов по ввозимым товарам: Методические рекомендации. – М.: ПРИОР, 2001. – 46 с.
3. Налоговое регулирование ввоза/вывоза товаров. – М.: Благовест: Центр экон. и маркетинга, 2001. – 197 с. (Таможенный альманах).
4. Назаренко В.М. Таможенное обслуживание внешнеэкономической деятельности. – М.: Экзамен, 2001. – 766 с.
5. Налоги и налогообложение: Учебник для вузов / Под ред. М.В. Романовского, О.В. Врублевской. – СПб.: Питер, 2000. – 527 с.
6. Все сборы, налоги и платежи на таможене: Справочник / Под общ. ред. А.С. Асалиева. – М.: Экономика и финансы: Триада. – 528 с.

7. Евстигнеев Е.Н. Основы налогообложения и налогового права: Вопросы и ответы. Практик. задания и решения: Учеб. пособие. 2-е изд., перераб. и доп. – М.: ИНФРА-М, 2002. – 215 с.

8. Пути совершенствования таможенного регулирования: Учеб. пособие / Под ред. В.И. Кушлина, Н.А. Волгина. – М.: Экономика, 2004. – 182 с.

9. СПС «Консультант», «Гарант».

10. Материалы периодической печати:

– Налоговый вестник;

– Внешнеэкономический бюллетень;

– Таможня;

– Иностраный капитал в России: налоги, валютное и таможенное регулирование;

– Российский экономический журнал;

– Финансовая газета;

– Экономика и жизнь и др.

11. Официальный сервер ФНС РФ: [www.nalog.ru](http://www.nalog.ru).

# ОГЛАВЛЕНИЕ

ВВЕДЕНИЕ.....	1
Тема 1. ОСНОВЫ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ ВНЕШНЕЭКОНОМИЧЕСКОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ.....	3
Тема 2. ОСОБЕННОСТИ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ ИНОСТРАННЫХ ЮРИДИЧЕСКИХ ЛИЦ В РФ .....	6
2.1. Порядок налогообложения иностранных юридических лиц в РФ .....	6
2.2. Налог на прибыль организаций.....	7
2.3. НДС и акцизы .....	12
2.4. Налог на имущество организаций.....	19
Тема 3. ОСОБЕННОСТИ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ ИНОСТРАННЫХ ФИЗИЧЕСКИХ ЛИЦ В РФ .....	23
3.1. Порядок налогообложения иностранных физических лиц, уплачивающих налоги на территории РФ.....	23
3.2. Порядок расчета и уплаты НДФЛ.....	24
3.3. Порядок расчета и уплаты налога на имущество физических лиц.....	30
Тема 4. МЕЖДУНАРОДНОЕ ДВОЙНОЕ НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ И МЕТОДЫ ЕГО УСТРАНЕНИЯ .....	32
4.1. Определение национальной налоговой юрисдикции.....	32
4.2. Международное двойное налогообложение, методы его устранения .....	33
Тема 5. ТАМОЖЕННО-ТАРИФНОЕ РЕГУЛИРОВАНИЕ ВНЕШНЕЭКОНОМИЧЕСКОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ.....	38
5.1. Сущность таможенно-тарифного регулирования.....	38
5.2. Роль таможенных пошлин в экономической и финансовой политике государства .....	41
5.3. Порядок установления и виды ставок таможенных пошлин.....	43
Тема 6. ПОРЯДОК ОПРЕДЕЛЕНИЯ ТАМОЖЕННОЙ СТОИМОСТИ ВВОЗИМЫХ И ВЫВОЗИМЫХ ТОВАРОВ .....	49
6.1. Таможенная стоимость товара .....	49
6.2. Методы определения таможенной стоимости товаров.....	50

Тема 7. ПОРЯДОК РАСЧЕТА И УПЛАТЫ ТАМОЖЕННЫХ ПЛАТЕЖЕЙ .....	56
7.1. Виды таможенных платежей РФ.....	56
7.2. Порядок расчета и уплаты таможенной пошлины .....	58
7.3. Порядок расчета таможенных сборов.....	61
 Тема 8. ВЗИМАНИЕ НДС И АКЦИЗОВ ПО ВНЕШНЕТОРГОВЫМ ОПЕРАЦИЯМ .....	66
8.2. Порядок расчета акцизов .....	66
8.2. Порядок расчета НДС .....	72
 ЗАКЛЮЧЕНИЕ.....	81
 КЛЮЧИ К ТЕСТАМ .....	82
 СПИСОК РЕКОМЕНДУЕМОЙ ЛИТЕРАТУРЫ.....	83

Учебное издание

Водопьянова Валентина Александровна

**НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ УЧАСТНИКОВ  
ВНЕШНЕЭКОНОМИЧЕСКОЙ  
ДЕЯТЕЛЬНОСТИ**

Учебное пособие