

УДК 347.73

КОНТРОЛЬ ТАМОЖЕННОЙ СТОИМОСТИ (АСПЕКТ С ПОЗИЦИИ УПРАВЛЕНИЯ ТАМОЖЕННЫМИ РИСКАМИ)

А. Н. Сухарев

ФГБОУ ВО «Тверской государственный университет», г. Тверь

Показана сущность и роль таможенной стоимости как основы расчета таможенных платежей. Дана содержательная характеристика методам определения таможенной стоимости ввозимых и вывозимых товаров, представлены соответствующие сравнительные таблицы. Обозначены проблемы, с которыми сталкиваются таможенные органы при контроле таможенной стоимости.

Ключевые слова: *таможенная стоимость, таможенные платежи, таможенные пошлины, налоги, управление таможенными рисками.*

Таможенная стоимость является основой для начисления таможенных платежей, а таможенные платежи в последние 10–15 лет обеспечивают 40–50% доходов федерального бюджета. В этом плане контроль таможенной стоимости таможенными органами можно рассматривать в качестве неотъемлемого элемента обеспечения финансовой безопасности государства, а через это и экономической безопасности страны в целом¹. Несбалансированность федерального бюджета может в конечном итоге привести к макроэкономической неустойчивости.

Приведем простейший пример, показывающий расчет таможенных платежей на основе таможенной стоимости ввозимых товаров.

Пример. Пусть на таможенную территорию ввозится партия товаров, таможенная стоимость которых составляет 100 000 руб. Ставка ввозной таможенной пошлины – 10%, ставка акциза – 25%, ставка НДС – 18%. Декларант должен заплатить таможенные платежи, включающие в данном случае в себя: таможенный сбор за таможенное оформление, ввозную таможенную пошлину, акциз и НДС. Ставка таможенного сбора за таможенное оформление определяется в зависимости от

¹ Агапова А.В. Контроль таможенной стоимости как направление развития государственного финансового контроля // Журн. экономич. теории. 2010. № 2. С. 263–265. Кеменова А.А. Исследование практики контроля таможенной стоимости как составляющей государственного финансового контроля на современном этапе // Междунард. журн. гуманитарн. и естест. наук. 2016. Т. 2. № 1. С. 29 - 37.

таможенной стоимости товаров и в данном случае составляет 500 руб.² Далее используют следующую последовательность при расчете таможенных платежей (с учетом начисления одних таможенных платежей на другие): таможенная пошлина → акциз → НДС.

Тогда сумма таможенной пошлины, подлежащей к уплате, составит 100 000 руб. $\times 10\%/100\% = 10\ 000$ руб.

Сумма акциза = (100 000 руб. + 10 000 руб.) $\times 25\%/100\% = 27\ 500$ руб.

Сумма НДС = (100 000 руб. + 10 000 руб. + 27 500 руб.) $\times 18\%/100\% = 24\ 750$ руб.

Общая сумма таможенных платежей составит 500 руб. + 10 000 руб. + 27 500 руб. + 24 500 руб. = 62 500 руб. или 62,5% от таможенной стоимости товаров.

В ряде случаев сумма таможенных платежей может в несколько раз превышать фактурную стоимость товаров³. Все это обуславливает поиск участниками внешнеэкономической деятельности средств и способов снижения таможенной стоимости в целях таможенного обложения, а задача таможенных органов состоит в выявлении случаев занижения таможенной стоимости товаров, где центральная роль отведена созданию системы управления таможенными рисками – рисками нарушения таможенного законодательства.

Таможенная стоимость рассчитывается при вывозе товаров с таможенной территории и при их ввозе на неё. Таможенную стоимость, рассчитываемую при ввозе товаров на таможенную территорию можно определить в виде суммы затрат (вне зависимости от того, кто их несет, импортер или экспортер) до ввоза товаров на таможенную территорию, включая стоимость изготовления самих товаров. С позиции системы национальных счетов это соответствует сумме добавленной стоимости, созданной за пределами таможенной границы или, что то же самое, ВВП, включаемого в расчет других стран, кроме тех, которые входят в группу стран единой таможенной территории. В этом плане обложение таможенной пошлиной таможенной стоимости эквивалентно обложению ею добавленной стоимости, созданной за пределами таможенной территории, а тем самым и обложению доходов иностранных экономических субъектов. Таможенная стоимость, рассчитываемая при экспорте, обычно меньше таможенной стоимости ввозимых товаров. Разница между ними – это затраты на транспортировку и страховку товаров между странами.

² Постановление Правительства РФ от 28.12.2004 г. № 863 «О ставках таможенных сборов за таможенные операции» (в ред. от 12.12.2012 г.).

³ Фактурная стоимость – стоимость партии товаров, указанная с счете-фактуре (инвойсе).

Главным разногласием между декларантами и таможенными органами при начислении таможенных платежей является определение таможенной стоимости товаров. Это может включать приемлемость как использования того или иного метода определения таможенной стоимости, так и обоснованности включения или исключения тех или иных расходов при расчете таможенной стоимости.

При ввозе товаров на таможенную территорию таможенная стоимость может быть определена одним из шести методов: по стоимости сделки с ввозимыми товарами, по стоимости сделки с идентичными товарами, по стоимости сделки с однородными товарами, методом вычитания, методом сложения и резервным методом (табл. 1).

Таблица 1

*Сравнительная характеристика методов определения таможенной стоимости на ввозимые товары**

Название метода	Последовательность применения	Основа для расчета таможенной стоимости	Частота использования
По стоимости сделки с ввозимыми товарами (первый метод)	1	Фактурная стоимость ввозимых товаров	Наиболее часто используемый (около 90% случаев)
По стоимости сделки с идентичными товарами (второй метод)	2	Таможенная стоимость идентичных товаров	Редко используется
По стоимости сделки с однородными товарами (третий метод)	3	Таможенная стоимость однородных товаров	Редко используется
Вычитания (четвертый метод)	4 или 5	Стоимость продажи ввозимых, идентичных или однородных товаров на таможенной территории	Крайне редко используется
Сложения (пятый метод)	4 или 5	Отсутствует	Практически не используется
Резервный (шестой метод)	6	В зависимости от того, на основе какого из предыдущих основано использование данного метода	Второй по частоте использования (до 10% случаев)

* Авторская разработка.

Важной является последовательность применения каждого из методов. Целесообразность какого-либо метода возможна, если нельзя использовать предыдущие методы. При этом последовательности использования 4 и 5-го методов (соответственно метода вычитания и метода сложения) можно менять местами. Наиболее часто применяется метод по стоимости сделки с ввозимыми товарами. При этом методе в качестве основы для расчета таможенной стоимости используется фактурная стоимость самих ввозимых товаров, которая подвергается корректировке (добавлением одних расходов и вычитанием других, в зависимости от выбранного базиса поставки по ИНКОТЕРМС–2010)⁴. В том случае, если у таможенных органов является основанием считать, что фактурная стоимость занижена, то следует применять другой метод. Так, при выборе метода по стоимости сделки с идентичными товарами в качестве основы расчета таможенной стоимости партии товаров используется таможенная стоимость точно таких же товаров, но ввезенных на таможенную территорию по другой сделке. При применении метода по стоимости сделки с однородными товарами в качестве основы для расчета таможенной стоимости принимают стоимость ввезенных однородных товаров – товаров, которые в целом схожи с оцениваемыми и являются с ними полностью коммерчески взаимозаменяемыми. Конечно, эти два метода могут быть использованы только при условии актуальности цен оцениваемых товаров по сравнению с ценами ввезенных идентичных или однородных товаров.

По методу вычитания таможенная стоимость определяется вычитанием из цены реализации товаров на таможенной территории расходов, возникающих при их перепродаже на этой территории (включая получение прибыли как экономического интереса продавца). Данные расходы определяются путем вычитания фиксированного процента надбавки или суммы документально установленных расходов и нормальной нормы (суммы) прибыли продавца.

Наиболее редко применяется методом является метод сложения. В соответствии с ним декларанту следует самостоятельно рассчитать цену товара в соответствии с издержками его производства и получением производителем типичной прибыли. Учитывая сложность получения такой информации от производителя, данный метод на практике практически не применяется.

Вторым по частоте использования является резервный метод, который представляет более гибкое применение всех остальных методов. Гибкость применения – это возможность учета ряда

⁴ Логинова А.С., Бузова А.А. Правовое регулирование корректировки и контроля таможенной стоимости // Таможенное дело. 2015. № 2. С. 12–16.

ограничений, накладываемых другими методами. Резервный метод не является произвольным и обязательно должен основываться на методологии остальных методов.

В целях минимизации суммы уплачиваемых таможенных платежей участники внешнеэкономической деятельности часто занижают фактурную стоимость ввозимых товаров, что приводит и к занижению таможенной стоимости товаров. При таких действиях таможенная стоимость будет занижена при применении первого метода определения таможенной стоимости – по стоимости сделки с ввозимыми товарами. Учитывая относительную «простоту» его использования, он применяется в 90% случаев заявления таможенной стоимости. Одновременно применение данного метода в наибольшей степени несет в себе риски занижения таможенной стоимости и суммы уплачиваемых таможенных платежей.

При вывозе товаров с таможенной территории используется пять методов определения таможенной стоимости: по стоимости сделки с вывозимыми товарами; по стоимости сделки с идентичными товарами; по стоимости сделки с однородными товарами; сложения и резервный (табл. 2). Методология их построения соответствует методологии построения методов, используемых при ввозе товаров на таможенную территорию. Особенностью здесь является отсутствие четвертого метода – вычитания.

Таблица 2

*Сравнительная характеристика методов определения таможенной стоимости на вывозимые товары**

Название метода	Последовательность применения	Основа для расчета таможенной стоимости
По стоимости сделки с вывозимыми товарами (первый метод)	1	Фактурная стоимость ввозимых товаров
По стоимости сделки с идентичными товарами (второй метод)	2, 3 или 5	Таможенная стоимость идентичных товаров
По стоимости сделки с однородными товарами (третий метод)	2, 3 или 5	Таможенная стоимость однородных товаров
Сложения (пятый метод)	2, 3 или 5	Отсутствует
Резервный (шестой метод)	5 (после всех предыдущих)	В зависимости от того, на основе которого из предыдущих основано использование данного метода

* Авторская разработка.

Следует отметить, что порядок определения таможенной стоимости ввозимых товаров утвержден на уровне ЕАЭС⁵, а вывозимых товаров – Правительством РФ⁶. Однако общая методология построения методов определения таможенной стоимости ввозимых и вывозимых товаров соответствует методологии ГАТТ/ВТО.

Учитывая, что таможенные пошлины установлены только на ограниченный круг товаров, а для нефти и газа природного они применяются не к таможенной стоимости, а к физическому объему вывоза, контроль таможенными органами таможенной стоимости вывозимых товаров не столь актуален.

Контроль таможенной стоимости является одним из предметов системы управления таможенными рисками, созданной в таможенных органах. Таможенная стоимость может занижаться отдельными участниками внешнеэкономической деятельности на определенные товары или на товары, происходящие из той или иной страны, или по совокупности этих и иных критериев. Все это требует формирования соответствующих информационных ресурсов (баз данных) и создания (включая актуализацию) профилей риска – основного документа системы управления таможенными рисками⁷. Профиль риска – это стандартизированный документ, создаваемый в таможенных органах и направленный на реализацию выборочного таможенного контроля товаров, транспортных средств, участников внешнеэкономической деятельности и проч., в отношении которых есть риск нарушения таможенного законодательства. Содержание профиля риска является служебной тайной, оно не должно быть известно участникам внешнеэкономической деятельности, что в противном случае снизило бы эффективность системы выборочного таможенного контроля.

Благодаря системе управления таможенными рисками, таможенные органы обладают возможностью сосредоточить свои трудовые и технические ресурсы на те внешнеторговые сделки, где может быть

⁵ Соглашение между Правительством РФ, Правительством Республики Беларусь и Правительством Республики Казахстан от 25.01.2008 г. (в ред. от 23.04.2012) «Об определении таможенной стоимости товаров, перемещаемых через таможенную границу Таможенного союза».

⁶ Постановление Правительства РФ от 06.03.2012 г. № 191 (в ред. от 12.08.2015) «Об утверждении Правил определения таможенной стоимости товаров, вывозимых из Российской Федерации».

⁷ Белянина Т.Е., Чернова Л.Г. Совершенствование организации контроля таможенной стоимости товаров, перемещаемых через таможенную границу Таможенного союза // Совр. проблемы экономич. и соц. развития. 2012. № 8. С. 188–189; Прокопов В.Ю., Чуркина Д.А. Совершенствование организации контроля таможенной стоимости в Таможенном союзе // Государство и общество: вчера, сегодня, завтра. Сер.: «Экономика». 2014. № 10 (2). С. 201–210.

занижение таможенной стоимости (индикаторы риска). Выявления риска занижения таможенной стоимости может происходить либо на основе ранее выявленных фактов (реальный риск), либо путем обоснованного предположения (потенциальный риск). Занижение таможенной стоимости может происходить вследствие использования трансфертного ценообразования – заключения внешнеэкономической сделки между компаниями, контролирующимися одной материнской компанией, а также каким-либо иным способом взаимосвязанными компаниями. Понятно, что в этом случае фактурная стоимость не будет рыночной, а сумма уплачиваемых таможенных платежей не будет соответствовать нормальному ходу торговли. Участник внешнеэкономической деятельности здесь будет стремиться минимизировать уплату таможенных платежей. В таком случае применение первого метода – метода по стоимости сделки с ввозимыми товарами – является неприемлемым и следует использовать какой-либо иной метод.

На практике оказывается сложно использовать иные методы, кроме первого. Здесь возможны большие разногласия между декларантом и таможенными органами, что может потребовать разрешать спор в суде. Могут отсутствовать данные о совершении подобных сделок с идентичными или однородными товарами с учетом ограничения сроков между ввозом оцениваемых и идентичных или однородных товаров. Кроме того, цены на идентичные или однородные товары могут оказаться неактуальными. Декларант может не согласиться с актуальностью цен и вообще с правомерностью использования иных методов и обратиться в суд. Тогда таможенному органу следует в суде доказывать целесообразность и обоснованность использования данного метода.

Таможенные органы при осуществлении контроля достоверности таможенной стоимости товаров используют многообразие информации, находящейся у них. В этих целях создаются специальные информационные базы⁸. Эту информацию можно подразделить на внешнюю и внутреннюю. Внешняя – поступающая в таможенные органы извне, а внутренняя – создающаяся внутри самих таможенных органов. Внешней информацией о ценах являются сведения о ценах, получаемые с биржевых торгов, аукционов, каталогов производителей и прочих источников информации. К внутренней информации относятся сведения о сделках с идентичными и однородными товарами, ввозимыми на таможенную территорию для применения

⁸ Решение Комиссии Таможенного союза от 20.09.2010 № 376 (ред. от 03.11.2015) «О порядке декларирования, контроля и корректировки таможенной стоимости товаров».

соответствующих методов определения таможенной стоимости. Информация может поступать таможенным органам по различным каналам включая: получение сведений от компаний, от официальных органов иностранных государств, специальных учреждений и организаций (например, из национальных торговых палат, Всероссийского научно-исследовательского конъюнктурного института и проч.), из открытых баз данных коммуникационной системы Интернет и др. Важным критерием используемой информации выступает сопоставимость условий сделок, которые оказали влияние на цены⁹. Идеально – наличие абсолютной сопоставимости, но на практике это не всегда выполнимо, поэтому таможенные органы исходят из максимальной сопоставимости. В любом случае, отклонение условий сопоставляемых сделок не должно оказывать влияния на цену товара, в противном случае такие сделки не следует считать сопоставимыми.

При необходимости и допустимости сделки могут быть приведены к сопоставимому виду. Например, если сделки осуществлены на разных коммерческих уровнях (опт, мелкий опт, розница), то их можно привести к одному виду путем применения поправочных коэффициентов (скидок или надбавок), но при этом у таможенных органов должна быть достоверная информация о том как иной коммерческий уровень повлиял на цену товаров. Аналогичные поправки могут производиться на разное количество товаров, которое оказало воздействие на единицу товара. Также поправки проводятся на разницу в транспортных расходах на разницу в страховке. В любом случае эти разницы должны определяться не произвольно, а на основе достоверных и актуальных документов.

Применение системы управления таможенными рисками сталкивается с необходимостью доказывания правоты сторон о таможенной оценке товаров в суде. Учитывая, что судьи не обладают профессиональными знаниями предмета рассматриваемых споров, а должны рассматривать дела по существу, Пленум Верховного суда РФ по вопросу таможенной оценки принял специальное постановление «О некоторых вопросах применения судами таможенного законодательства» (№ 18 от 12 мая 2016 г.). В нем обобщена практика разрешения судами споров по таможенной оценке товаров и выработан алгоритм действия судов в столь сложном вопросе. В частности, в судах надлежит рассматривать те спорные вопросы по таможенной оценке товаров, которые возникли у таможенных органов и декларантов и которые они не смогли разрешить во внесудебном порядке. Суд не должен рассчитывать правильность таможенной стоимости, его задача –

⁹ Там же. П. 6.

разрешить спор между сторонами по отдельным вопросам (о выборе метода определения таможенной стоимости, правильность и правомерность доначисления или применения вычетов при таможенной оценке товаров и др.).

Подытоживая вышеизложенное, можно сделать вывод о том, что контроль над правильностью определения таможенной стоимости представляет собой сложнейшую работу таможенных органов, требующую формирования и актуализации необходимых информационных ресурсов. Таможенная стоимость является основой для расчета таможенных платежей, которые, в свою очередь, вносят существенный вклад в формирование доходной части федерального бюджета. Занижение таможенной стоимости является одним из наиболее распространенных и «востребованных» со стороны участников внешнеэкономической деятельности правонарушений. В целях повышения эффективности контроля таможенной стоимости в таможенных органах создана и развивается система управления таможенными рисками, которая позволяет с минимумом трудовых и иных затрат выявлять случаи занижения таможенной стоимости. Важным элементом в таможенной оценке является обоснование способа определения таможенной стоимости (включающего выбор метода и конкретики в его применении). Разногласия между таможенными органами и декларантами по таможенной оценке товаров возникают достаточно часто и выносятся на рассмотрение судов.

Список литературы

1. Решение Комиссии Таможенного союза от 20.09.2010 г. № 376 (ред. от 03.11.2015) «О порядках декларирования, контроля и корректировки таможенной стоимости товаров» // СПС «Гарант».

2. Соглашение между Правительством РФ, Правительством Республики Беларусь и Правительством Республики Казахстан от 25.01.2008 г. (в ред. от 23.04.2012 г.) «Об определении таможенной стоимости товаров, перемещаемых через таможенную границу Таможенного союза» // СПС «Гарант».

3. Постановление Правительства РФ от 06.03.2012 г. № 191 (в ред. от 12.08.2015 г.) «Об утверждении Правил определения таможенной стоимости товаров, вывозимых из Российской Федерации» // СПС «Гарант».

4. Постановление Правительства РФ от 28.12.2004 г. № 863 «О ставках таможенных сборов за таможенные операции» (в ред. от 12.12.2012 г.) // СПС «Гарант».

5. Агапова А.В. Контроль таможенной стоимости как направление развития государственного финансового контроля // Журн. экономич. теории. 2010. № 2. С. 263 - 265.

6. Кеменова А.А. Исследование практики контроля таможенной стоимости как составляющей государственного финансового контроля на современном этапе // Международ. журн. гуманитарн. и естест. наук. 2016. Т. 2. № 1. С. 29 - 37.

7. Логинова А.С., Бурова А.А. Правовое регулирование корректировки и контроля таможенной стоимости // Таможенное дело. 2015. № 2. С. 12–16.

8. Белянина Т.Е., Чернова Л.Г. Совершенствование организации контроля таможенной стоимости товаров, перемещаемых через таможенную границу Таможенного союза // Совр. проблемы экономич. и соц. развития. 2012. № 8. С. 188 - 189;

9. Прокопов В.Ю., Чуркина Д.А. Совершенствование организации контроля таможенной стоимости в Таможенном союзе // Государство и общество: вчера, сегодня, завтра. Сер.: «Экономика». 2014. № 10 (2). С. 201 - 210.

CONTROL OF CUSTOMS COST (ASPECT FROM THE POSITION OF MANAGEMENT OF CUSTOMS RISKS)

A. N. Sukharev

Tver State University

The article shows the essence and role of customs value as the basis for calculating customs payments. The content of the methods of determining the customs value for imported and exported goods (including comparative tables) is given. The problems faced by customs authorities in the control of customs value are indicated.

Keywords: *customs value, customs duties, customs duties, taxes, customs risk management*

Об авторе

СУХАРЕВ Александр Николаевич – доктор экономических наук, профессор кафедры конституционного, административного и таможенного права Тверского государственного университета, e-mail: su500005@yandex.ru.

SUCHAREV Alexander – Doctor of Economics, professor of constitutional, administrative and customs law Tver State University, e-mail: su500005@yandex.ru.

Сухарев А.Н. Контроль таможенной стоимости (аспект с позиции управления таможенными рисками) // Вестник ТвГУ. Серия: Право. 2017. № 4. С. 125 – 134.