

УДК 336.1, 339.543

^{1,2} *Е.Ю. Сидорова*, ³ *В.Ю. Хусаинова*

¹ Финансовый университет при Правительстве РФ, Москва, email: ejidorova@yandex.ru

² Российский университет дружбы народов, Москва, email: ejidorova@yandex.ru

³ ООО «Интермодал Логистикс Плюс», Москва

ПРАКТИЧЕСКИЕ ВОПРОСЫ ПРИМЕНЕНИЯ СИСТЕМЫ КОНТРОЛЯ ТАМОЖЕННОЙ СТОИМОСТИ ТОВАРОВ

Ключевые слова: таможенная стоимость товаров; таможенный контроль, ввозимые товары, система управления рисками.

Предлагаемая статья посвящена практическим вопросам применения системы контроля таможенной стоимости товаров. Цель – провести научную разработку комплекса вопросов, связанных с подходами к контролю таможенной стоимости товаров. Научный вклад, результаты и выводы по работе: На практике таможенные органы при осуществлении контроля таможенной стоимости сталкиваются с рядом проблем, которые в основном касаются одного из базовых аспектов при определении таможенной стоимости – документального подтверждения, главного современного инструмента контроля таможенной стоимости – системы управления рисками, а также существенного недостатка ценовой информации и отсутствия налаженной эффективной системы обмена информацией как между ведомствами внутри страны, так и с зарубежными компетентными органами.

^{1,2} *E.Yu. Sidorova*, ² *V.Y. Khusainova*

¹ Financial University under the Government of the Russian Federation, Moscow, email: ejidorova@yandex.ru

² RUDN University, Moscow, Russian Federation, Moscow

³ Intermodal Logistics Plus LLC, Moscow

PRACTICAL ISSUES OF APPLICATION OF THE SYSTEM OF CONTROL OF THE CUSTOMS VALUE OF GOODS

Keywords: customs value of goods; customs control, imported goods, risk management system.

The proposed article is devoted to practical issues of application of the system of control over the customs value of goods. The purpose of the study is to conduct a scientific development of a set of issues related to the approaches to the control of customs value of goods. Scientific contribution and the results and conclusions of the work: Thus, in practice, customs authorities in the implementation of customs value control face a number of problems, which mainly relate to one of the basic aspects in determining the customs value – documentary confirmation, the main modern tool of customs value control – risk management system, as well as a significant lack of price information and the lack of an established effective system of information exchange both between agencies within the country and with foreign competent authorities.

Осуществление внешнеторговой деятельности, которая является самой распространенной формой внешнеэкономической деятельности, предполагает перемещение товаров через таможенные границы различных государств и союзов [1, 2]. Этот процесс протекает под пристальным вниманием таможенных органов, к целям деятельности которых относятся: обеспечение экономической безопасности государства; предотвращение незаконного ввоза товаров на таможенную территорию своего государства; обеспечение возврата экспортной выручки в страну; обеспечение соблюдения запретов и ограничений на перемещаемые

товары и др. [3]. Указанные цели соответствуют контрольной функции таможенных органов. Также одной из функций таможенных органов является фискальная, которая определяется большой ролью таможенных поступлений в структуре федерального бюджета: 30–35% доходов бюджета приходится на таможенные доходы. Важно отметить, что эти две функции неразрывно связаны: обеспечивая контроль за перемещением товаров через таможенную границу, таможенные органы обеспечивают сбор таможенных платежей в бюджет в полном объеме, то есть с учетом реальной объективной стоимости товаров [4, 5].

Согласно ст. 2 ТК ЕАЭС таможенный контроль представляет собой «совокупность совершаемых таможенными органами действий, направленных на проверку и (или) обеспечение соблюдения международных договоров и актов в сфере таможенного регулирования и законодательства государств-членов о таможенном регулировании» ТК ЕАЭС. Составным элементом системы таможенного контроля выступает таможенный контроль таможенной стоимости товаров [6]. Данный элемент является важнейшим с точки зрения выполнения таможенными органами своих функций: проверка правильности формирования таможенной стоимости обеспечивает поступление таможенных платежей в объективно полном объеме при одновременном осуществлении контроля за соблюдением запретов и ограничений, за соблюдением правил, установленных как меры защиты внутреннего рынка, за искусственным занижением таможенной стоимости. Согласно ст. 313 ТК ЕАЭС таможенный орган при реализации контрольных мероприятий в отношении таможенной стоимости производит проверку правильности ее определения и заявления по трем направлениям:

- правильность выбора и применения метода определения таможенной стоимости товаров;
- корректность структуры и величины таможенной стоимости товаров;
- наличие документального подтверждения сведений о таможенной стоимости товаров.

Указанные направления контроля таможенной стоимости тесно связаны между собой. Однако стоит отметить, что основную роль играет направление проверки наличия документального подтверждения сведений о таможенной стоимости товаров. Это связано с установленными ТК ЕАЭС правилами определения таможенной стоимости: она должна определяться на основе документально подтвержденной информации (п. 10 ст. 38 ТК ЕАЭС). При этом применение самого распространенного метода определения таможенной стоимости – по стоимости сделки с ввозимыми товарами – становится невозможным без такой информации (п. 3 ст. 40 ТК ЕАЭС).

Поэтому таможенный орган в первую очередь проверяет документы, которые декларант представил при декларировании товаров.

Цель исследования

Цель исследования – провести научную разработку комплекса вопросов, связанных с подходами к контролю таможенной стоимости товаров.

Результаты исследования и их обсуждение

Последнее направление является особенно важным, так как вся информация, заявляемая декларантом, должна быть документально подтверждена [7]. Если представленные вместе с декларацией документы достоверно и точно не позволяют подтвердить правильность информации, то таможенный орган вправе направить запрос декларанту на подачу дополнительных документов и пояснений «в письменной форме о факторах, влияющих на формирование цены товаров, а также об иных обстоятельствах, имеющих отношение к товарам, перемещаемым через таможенную границу Союза» ТК ЕАЭС в рамках обоснованной необходимости. На практике в этом направлении контроля возникает «проблема документального подтверждения сведений», которая выражается в трех основных аспектах:

1) на запрос таможенного органа о необходимости представления дополнительных документов и сведений декларант может ответить отказом с обоснованием объективных причин. При этом, когда дело доходит до судебного разбирательства, у декларанта могут появиться необходимые документы, которые суды принимают в качестве материалов дела при условии обоснованности невозможности их представления ранее. В такой ситуации позиция таможенного органа зачастую становится несостоятельной, и решение принимается в пользу декларанта. При существовании достаточно большого количества недобросовестных участников ВЭД данный аспект является проблемным с точки зрения отсутствия у таможенного органа возможности получения полной информации, подтверждающей заявленные сведения. Нередко декларанты злоупо-

требляют правом представления новых доказательств в суд, изыскивая способы обоснования невозможности представления документов на стадии контроля. В результате эффективность деятельности таможенных органов падает: затрачиваются временные, трудовые и денежные ресурсы для доказывания в суде их позиции, которая оказывается ошибочной [8]. Однако есть случаи, когда декларант действительно не мог представить запрошенные таможенным органом документы. К примеру, если требуется информация от отечественных налоговых органов, таможенный орган мог бы сам ее запросить в рамках постоянно совершенствуемой системы взаимодействия между налоговыми и таможенными органами [9, 10]. Это позволило бы сократить временные потери и снизить риски необоснованных доначислений таможенных платежей и защиты интересов при помощи судебных инстанций;

2) перечень документов, которые таможенный орган может запрашивать у декларанта хоть и является открытым в соответствии с Положением об особенностях проведения таможенного контроля таможенной стоимости товаров, ввозимых на таможенную территорию ЕАЭС (Источник: Решение Коллегии ЕЭК от 27.03.2018 г. № 42 (ред. от 11.01.2022) «Об особенностях проведения таможенного контроля таможенной стоимости товаров, ввозимых на таможенную территорию ЕАЭС»), но все же довольно ограничивает таможенные органы. При добросовестных намерениях таможенных органов существование пробелов в подобном перечне документов нередко приводит к вынесению судами решений в пользу декларантов, так как таможенные органы могут запросить не указанные в перечнях документы, даже при том, что перечни являются открытыми;

3) продолжая второй аспект важно отметить, что таможенные органы иногда злоупотребляют истребованием документов: запрашивают документы, объективно не являющиеся достоверным подтверждением заявленных сведений и при их непредставлении корректируют таможенную стоимость и доначисляют таможенные платежи. Судебные инстанции довольно часто обращают

на это внимание, однако стремление таможенных органов как можно более результативно исполнить свою фискальную функцию заставляет применять подобные меры.

«Проблема документального подтверждения сведений» также выражается и в отсутствии полноценной возможности у таможенных органов получать информацию из других внутри- и особенно внешнеэкономических источников [11]. Во-первых, до сих пор еще не налажена эффективная система взаимного обмена данными между различными ведомствами [12]. Особенно это касается обмена между таможенными и налоговыми органами: их тесное сотрудничество нередко приносит ощутимые результаты, однако не всегда это сотрудничество осуществляется для подтверждения заявляемых декларантом сведений (как, например, было описано выше). Во-вторых, межгосударственный обмен информацией даже с учетом активного развития международного сотрудничества и информационных технологий в таможенном деле на данный момент не позволяет выявлять достаточно большое количество случаев занижения таможенной стоимости посредством не включения в таможенную стоимость определенных расходов [13]. К таким расходам по большей части можно отнести лицензионные платежи, которые уплачиваются не напрямую поставщику товаров, а третьему лицу. Разберем на примере кейса. Российская компания заключает лицензионный договор с Иностранной компанией 1 на использование товарного знака для нанесения на одежду для ее дальнейшей продажи. При этом Иностранная компания 1 выдвигает требование, что производство одежды может осуществляться только из материалов определенных поставщиков. С этой целью Российская компания заключает договора купли-продажи товаров с Иностранной компанией 2 на закупку тканей и с Иностранной компанией 3 на закупку «запчастей»: пуговиц, молний, элементов декора и т.п. Далее Российская компания осуществляет ввоз товаров от иностранных компаний 2 и 3, не включая в таможенную стоимость этих товаров величину лицензионных платежей в рамках отношений

с Иностранной компанией 1. В приведенной ситуации возникает 2 вопроса: во-первых, подлежат ли включению в таможенную стоимость лицензионные платежи; как таможенные органы могут выявить наличие данного лицензионного договора. В ситуации, когда договоры купли-продажи ввозимых товаров имеют ссылку на лицензионные отношения с третьей стороной и предусматривают использование этих товаров только для производства продукции, которая будет содержать предмет лицензионных отношений (в нашем случае, материалы будут использованы только для создания одежды, на которую будет нанесен товарный знак), на оба вопроса достаточно легко ответить:

– лицензионные платежи подлежат включению в таможенную стоимость, так как относятся к ввозимым товарам и являются обязательным условием их продажи, что указано непосредственно в договоре купли-продажи товаров;

– выявить лицензионные отношения с третьей стороной достаточно просто, так как в договоре купли-продажи имеется ссылка на лицензионные отношения.

Однако в ситуации, когда договоры купли-продажи не содержат ссылки на лицензионные отношения с третьей стороной, но ввозимые товары будут использованы только в производстве одежды, на которую будет нанесен товарный знак (например, дополнительным соглашением к договору предусмотрены данные положения, но декларант не представил его), у таможенных органов возникают трудности. Выявить наличие лицензионных отношений может позволить информация от отечественных налоговых органов, так как в налоговой отчетности Российской компании будут отражены расходы на уплату лицензионных платежей, а также информация от иностранных таможенных и налоговых органов. Однако для запроса такой информации нужны основания. Положением об особенностях проведения таможенного контроля таможенной стоимости товаров, ввозимых на таможенную территорию ЕАЭС, установлены признаки недостоверного декларирования таможенной стоимости ввозимых товаров, что наглядно представлено на рисунке 1.



Рис. 1. Признаки недостоверного определения таможенной стоимости ввозимых товаров
 Источник: составлено автором лично

При этом важно отметить, что сам по себе факт того, что цена ввозимых товаров ниже, чем цена идентичных или однородных товаров или компонентов, из которых такие товары произведены, не может служить основанием для принятия таможенным органом решения о корректировке таможенной стоимости и доначислении таможенных платежей. Таможенный орган должен доказать отсутствие объективных причин для установления в проверяемой сделке такой низкой цены – оплата товаров не осуществлена, взаимосвязь между продавцом и покупателем повлияла на цену сделки, дата оплаты влияет на цену сделки, договор купли-продажи товаров предполагает специфические финансовые отношения, реализация которых обеспечивает выравнивание цены ввозимых товаров с ценой идентичных или однородных товаров, и др. Сравнение цен таможенными органами производится на основе имеющихся у них данных. При этом на практике таможенные органы нередко сталкиваются с недостатком ценовой информации. При проведении контроля таможенной стоимости товаров таможенные органы в первую очередь осуществляют сравнение заявленной декларантом цены с ценой идентичных или однородных товаров. Согласно таможенному законодательству ЕАЭС идентичными и однородными товары признаются при соответствии определенным критериям (коммерческий уровень сделки, одинаковая страна-производитель, репутация и т.д.). Несмотря на активную цифровизацию деятельности таможенных органов, имеет место ощутимый недостаток ценовой информации: таможенным органам часто приходится делать поправки для сравнения цен, что может не отражать реальную цену товаров, которые были бы идентичны или однородны с ввозимыми товарами. При этом имеет место ситуация, когда таможенный орган неверно выбирает источник ценовой информации: иногда случайно, а иногда намеренно. Ненамеренное использование неверной ценовой информации таможенными органами происходит вследствие того, что их информационные базы не отвечают современным реалиям (многие товары не имеют аналогов в России, не учитыва-

ется динамичность цены товаров, могут не учитываться погодные условия в рамках расходов на транспортировку товаров, изменение экономической ситуации в стране экспорта товаров и т.д.), а также нет возможности индивидуального подхода для конкретного случая определения таможенной стоимости. Приведем пример из арбитражной практике, когда согласно пп. 4 п. 1 ст. 40 ТК ЕАЭС в таможенную стоимость должны быть включены расходы на транспортировку товара до места их прибытия на таможенную территорию Союза. При этом пп. 2 п. 2 ст. 40 ТК ЕАЭС установлено, что расходы на транспортировку ввозимых товаров по территории ЕАЭС должны вычитаться из таможенной стоимости, если цена товаров содержит такие расходы и они выделены из ЦФУ В качестве примера положительной со стороны государства судебной практики можно привести дело между ОАО «Волгоградский керамический завод» и Астраханской таможней (судебное дело № А06-2535/2018). В рамках внешнеторгового контракта на таможенную территорию Союза ввезен товар на условиях поставки DAP Валуйки (место прибытия товара на таможенную территорию ЕАЭС). При проведении контрольных мероприятий в отношении заявленной Обществом таможенной стоимости выявлены признаки недостоверного декларирования или отсутствия документального подтверждения. Была назначена дополнительная проверка, в результате которой было принято решение таможенного органа о корректировке таможенной стоимости на величину транспортных расходов. Арбитражный суд Астраханской области отказал Обществу в удовлетворении требований (Решение Арбитражного суда Астраханской области от 21.02.2019 г.) на основании следующего:

- в таможенную стоимость не включены расходы на транспортировку товара от государственной (таможенной) границы до фактического места прибытия (ст. Валуйки);

- в таможенную стоимость не включены расходы на транспортировку товара по таможенной территории Союза;

- указанные расходы не были выделены в документах, опосредующих услугу;

– общество не представило ни в процессе проведения дополнительной проверки, ни в материалы судебного дела документы, которые подтвердили бы величину транспортных расходов до фактического места прибытия товаров и до места назначения, или доказательства невозможности их представления;

– представленный Обществом расчет провозной платы по прейскуранту не может быть принят в качестве обоснования величины транспортных расходов, подлежащих вычету из таможенной стоимости, так как данный расчет не подтвержден Исполнителем транспортных услуг. То есть расчет является произвольным, приблизительным, общим, не учитывающим специфические особенности данной конкретной перевозки;

– таможенный орган также не вправе производить расчеты по данным прейскурантов, транспортных документах, в которых может быть выделена провозная плата (например, железнодорожных накладных) и иных документов, которые имеют характер точной, достоверной и подтвержденной информации;

– именно на декларанта возложена обязанность по подтверждению заявленной таможенной стоимости.

Важно отметить в этом деле тот факт, что таможенный орган согласился с применением Обществом первого метода определения таможенной стоимости – по стоимости сделки с ввозимыми товарами. Намеренность же объясняется желанием таможенных органов доначислить таможенные платежи для увеличения показателей собираемости таможенных доходов конкретного таможенного органа. Однако декларанты нередко представляют другие ценовые данные, которые подходят по критериям сравнения в качестве стоимости идентичных или однородных товаров. В рамках осуществления контроля таможенной стоимости одним из главных инструментов выступает система управления рисками (далее СУР). Она призвана облегчить работу таможенных органов путем автоматизации их деятельности. Применение СУР действительно увеличило эффективность деятельности таможенных органов: по-

зволило сократить время совершения таможенных операций в отношении товаров, не определяемых как рисковые и не нуждающихся в дополнительной проверке, за последние 10 лет более чем на 80% по ввозимым товарам и более чем на 70% по вывозимым; обеспечило снижение административной нагрузки на сотрудников таможенных органов; позволило выявить большое количество рискованных партий товаров.

Выводы

На практике при применении СУР таможенные органы сталкиваются с некоторыми трудностями. Во-первых, СУР ориентируется в первую очередь на ценовые показатели. Как отмечалось ранее, не учитывается большое количество дополнительных факторов: сезонность, особенности экономической ситуации страны экспорта в определенный период времени, особенности конъюнктуры мирового рынка, специфика конкретного производителя товаров, сроки годности и сроки полезного использования товаров, различие условий лицензионных и финансовых отношений и т.д. Во-вторых, технические возможности СУР не позволяют эффективно ее использовать: нет специализированного программного обеспечения, большой объем данных, приводящий к сбоям, срабатывание риска на низко рисковые и не срабатывание на высоко рисковые партии товаров. В-третьих, существующие меры по минимизации профилей риска недостаточно эффективны, на что обращают внимание, как сами сотрудники таможенных органов, так и многие исследователи. Таким образом, на практике таможенные органы при осуществлении контроля таможенной стоимости сталкиваются с рядом проблем, которые в основном касаются одного из базовых аспектов при определении таможенной стоимости – документального подтверждения, главного современного инструмента контроля таможенной стоимости – системы управления рисками, а также существенного недостатка ценовой информации и отсутствия налаженной эффективной системы обмена информацией, как между ведомствами внутри страны, так и с зарубежными компетентными органами.

Библиографический список

1. Артемьев А.А. Методология определения таможенной стоимости товаров при выплате дивидендов зарубежному продавцу // Финансовый журнал. 2021. № 3. С. 104-115.
2. Артемьев А.А. Губин А.В. Таможенная стоимость ввозимых товаров и расходы на перевозку // Таможенное регулирование. Таможенный контроль. 2019. № 12. С. 7-14.
3. Единое таможенное регулирование внешней торговли товарами в ЕАЭС: учебное пособие. М: МГИМО, 2019. 353 с.
4. Мокров Г.Г. применение процедуры отложенного определения таможенной стоимости вследствие формирования цены на торгах мировых товарных бирж // Актуальные вопросы образования и науки. 2019. № 2 (68). С. 14-19.
5. Соглашение по применению статьи VII Генерального соглашения по тарифам и торговле 1994 года. Консультант Плюс.
6. Артемьев А.А. Включение роялти в таможенную стоимость товаров, ввозимых на таможенную территорию ЕАЭС. [Электронный ресурс]. URL: https://www.alta.ru/expert_opinion/65467/ (дата обращения 29.06.2023).
7. Блинова Е.Ю. О включении лицензионных платежей в таможенную стоимость // Закон. Право. Государство. 2020. № 1 (25). С. 250-258.
8. Мокров Г.Г. Формирование базового принципа оценки товара в таможенных целях // Актуальные вопросы образования и науки. 2018. № 2. С. 47-53.
9. Каковина Т.В. Внешнеторговые товары: различия в подходах к определению цены для целей бухгалтерского учета и цены, фактически уплаченной или подлежащей уплате // Налоговая политика и практика. 2019. № 6. С. 60-63.
10. Мокров Г.Г. Лицензионные платежи в структуре таможенной стоимости: практика противодействия занижению таможенных платежей // Лизинг. 2022. № 1. С. 34-39.
11. Rosenow S. WTO, Brian O'Shea A Handbook on the WTO Customs Valuation Agreement. Cambridge University Press. 2018, 258 p.
12. Николаева А.Ю., Стафеева С.Е. О судебной практике кассационной инстанции по спорам, связанным с определением таможенной стоимости товаров // Арбитражные споры. 2021. № 4 (96). С. 3.
13. Афанасенко Д.С. Направления совершенствования контроля таможенной стоимости ввозимых товаров на территории стран ЕАЭС // Налоги и налогообложение. 2021. № 3. С. 51-65.