

МЕЖДУНАРОДНОЕ ТРАНСПОРТНОЕ ПРАВО

УДК 339.562.4

© Губин Алексей Владимирович

— кандидат экономических наук, доцент, доцент кафедры

«Таможенное право и организация таможенного дела»

Юридического института Российского университета транспорта (МИИТ)

Проблемы включения расходов на перевозку в таможенную стоимость товаров при поставке железнодорожным транспортом

Аннотация. В представленной статье рассматривается актуальная проблема учета расходов на перевозку в таможенной стоимости ввозимых товаров при обстоятельствах, когда товар перевозится железнодорожным транспортом до места прибытия, которое находится на определенном расстоянии от Государственной границы РФ — места перемещения товаров. Это обусловлено особенностями железнодорожного транспорта и железнодорожных перевозок. На практике встречаются случаи, когда станция прибытия не располагается непосредственно в пункте пропуска через государственную и таможенную границу. Таможенные органы в данной ситуации могут потребовать добавить расходы на перевозку товаров в таможенную стоимость. Данное требование само по себе спорно, так как обычно провозная плата при железнодорожных перевозках обычно уже включает в себя расходы от границы до места прибытия. Еще одним актуальным прикладным вопросом является то, что даже при условии, что декларант согласен включить данные расходы на перевозку в цену, фактически уплаченную или подлежащую уплате, отсутствует достоверный способ их расчета. На практике это может быть истребование подтверждающего документа от перевозчика либо произведение расчетов через установление соотношения расстояния перевозки и общей суммы провозной платы. Однако в любом случае данные расходы нельзя признать верными. Несмотря на относительно незначительную часть данных расходов в общей величине транспортных расходов для декларанта присутствует опасность быть подвергнутым наказанию за несоблюдение структуры таможенной стоимости ввозимых товаров. В статье рассматриваются возможные пути решения данной проблемы. Это, например, может быть указание места прибытия в качестве пункта поставки во внешнеторговом контракте станции. Однако самым лучшим выходом была бы подготовка нормативного правового

акта, который бы методологически разъяснил, как поступать в данной ситуации.

Ключевые слова: расходы на перевозку; цена, фактически уплаченная и подлежащая уплате; таможенная стоимость товаров; таможенный контроль; место поставки; место прибытия; государственная граница.

© **Aleksey V. Gubin**

— Candidate of Economic Sciences, docent, associate professor of the department 'Customs law and organization of the customs affairs' of the Law Institute of the Russian University of Transport

Issues of including freight costs in the customs value of goods delivered by railway transport

Abstract. The current paper has considered an urgent issue of including freight costs in the customs value of imported goods when the goods are delivered by railway transport to the destination point located at a certain distance from the state border of the Russian Federation. It occurs due to the peculiarities of railway transport and railway transportation. In practice, there are cases when the destination point is not located directly at the checkpoint through the state and customs borders. In this situation, the customs authorities may require the costs on freight of goods be added to the customs value. This requirement is a bit controversial, since usually the freight charge for railway transportation usually includes the expenses on delivery from the border to the destination place. Another relevant issue is that even if the declarant agrees to include these transportation costs in the price actually paid or liable to payment, there is no reliable way to calculate them. In practice, the carrier can be demanded a supporting document or calculating through establishing the ratio between the distance of transportation and the total amount of the freight charge. However, in any case, these costs cannot be considered correct. Despite the relatively insignificant part of these costs in the total amount of transportation costs for the declarant, there is a danger of being punished for non-compliance with the structure of the customs value of imported goods. The current paper has considered possible solutions to this problem. For example, it may be an indication of the destination place as a delivery point in the foreign trade contract. However, the best solution would be to prepare a normative legal act that would methodologically explain what to do in this situation.

Keywords: transportation costs; the price actually paid and liable to payment; customs value of goods; customs control; delivery address; destination place; state border/frontier.

Проблема включения расходов на перевозку в таможенную стоимость ввозимых товаров является актуальной, так как данный вид затрат может формировать значительную часть цены, фактически уплаченной или подлежащей уплате (далее — ЦФУ/ПУ), и как следствие, влиять на суммы уплачиваемых таможенных платежей.

Соглашение по применению статьи VII ГАТТ 1994 года в п. 2 ст. 8 установило, что при разработке национального законодательства каждый член Всемирной торговой организации предусматривает либо полное, либо частичное включение или исключение из таможенной стоимости таких элементов, как:

— стоимость транспортировки импортируемых товаров к порту или пункту импорта;

— расходы по погрузке, разгрузке и обработке, связанные с транспортировкой импортируемых товаров к порту или пункту импорта.

Следует отметить, что в английском языке слово «*port*» может иметь больше значений, чем просто морской порт. Это может быть и аэропорт, либо иное место прибытия товара.

Кроме того, в п. 3 той же статьи Соглашения добавления в ЦФУ/ПУ осуществляются только на базе объективных и количественно определенных стоимостных данных. Эта часть важна при соблюдении условий использования метода 1 по стоимости сделки с ввозимыми товарами и отражено в праве Евразийского экономического союза (далее — ЕАЭС) и национальном законодательстве.

В утратившем силу Соглашении между Правительствами Российской Федерации, Республики Беларусь и Республики Казахстан от 25 января 2008 г. «Об определении таможенной стоимости товаров, перемещаемых через таможенную границу Таможенного союза», ст. 5 «Дополнительные начисления к цене, фактически уплаченной или подлежащей уплате за товары» ранее при определении таможенной стоимости ввозимых товаров по методу 1 в ЦФУ/ПУ добавлялись:

— расходы по перевозке (транспортировке) товаров до аэропорта, морского порта или иного места прибытия товаров на таможенную территорию Таможенного союза;

— расходы по погрузке, разгрузке или перегрузке товаров и проведению иных операций, связанных с их перевозкой (транспортировкой) до аэропорта, морского порта или иного места прибытия товаров на таможенную территорию Таможенного союза.

В соответствии с п. 2 статьи таможенная стоимость оцениваемых (ввозимых) товаров не должна была включать расходы по перевозке

(транспортировке) товаров, осуществляемой после их прибытия на таможенную территорию Таможенного союза при условии, что они выделены из ЦФУ/ПУ, заявлены лицом, декларирующим товары, и подтверждены документально.

Вместо данного Соглашения, начиная с начала 2018 г., применяется гл. 5 Таможенного кодекса Евразийского экономического союза (приложение № 1 к Договору о Таможенном кодексе Евразийского экономического союза, далее — ТК ЕАЭС). В ст. 40, которая носит такое же название, как и ранее в Соглашении, закреплено, что при определении таможенной стоимости ввозимых товаров по стоимости сделки с ними к ЦФУ/ПУ добавляются следующие дополнительные начисления:

— расходы на перевозку (транспортировку) ввозимых товаров до места прибытия таких товаров на таможенную территорию Союза, а если Комиссией в зависимости от вида транспорта, которым осуществляется перевозка (транспортировка) товаров, и особенностей такой перевозки (транспортировки) определены иные места, — до места, определенного Комиссией;

— расходы на погрузку, разгрузку или перегрузку ввозимых товаров и проведение иных операций, связанных с их перевозкой (транспортировкой) до места прибытия таких товаров на таможенную территорию Союза, а если Комиссией в зависимости от вида транспорта, которым осуществляется перевозка (транспортировка) ввозимых товаров, и особенностей их перевозки (транспортировки) определены иные места, — до места, определенного Комиссией.

В п. 2 той же статьи определяется, что таможенная стоимость ввозимых товаров не должна включать в себя расходы на перевозку (транспортировку) ввозимых товаров по таможенной территории Союза от места прибытия таких товаров на таможенную территорию Союза, а если Комиссией в зависимости от вида транспорта, которым осуществляется перевозка (транспортировка) товаров, и особенностей такой перевозки (транспортировки) определены иные места, — от места, определенного Комиссией, при условии, что они выделены из ЦФУ/ПУ, заявлены декларантом и подтверждены им документально.

Таким образом, отличия между аналогичными положениями Соглашения и ТК ЕАЭС сводятся к тому, что теперь отсутствуют положения об аэропортах, морских портах, осталось только место прибытия. В то же время появились отличия в специфических особенностях перевозки в зависимости от различных видов транспорта и положения об иных местах, до которых должны быть включены (или от которых можно вычитать) расходы на перевозку товаров, если эти пункты отличаются от установленных мест прибытия на таможенную территорию ЕАЭС.

В ст. 10 определено, что транспортировка товаров через таможенную границу ЕАЭС осуществляется в местах перемещения товаров через

таможенную границу Союза, за исключением случаев, когда перемещение товаров через таможенную границу Союза может осуществляться в иных местах, и во время работы таможенных органов, находящихся в этих местах. В качестве мест перемещения товаров через таможенную границу Союза определены пункты пропуска через государственные границы государств — членов ЕАЭС, либо иные места, определенные в соответствии с законодательством государств — членов Союза. Применительно к России — это законодательство РФ о таможенном регулировании. Таким образом перемещение товаров через таможенную границу может осуществляться в иных местах, если это установлено в соответствии с законодательством государств — членов Союза. Места перемещения товаров через таможенную границу Союза, через которые товары прибывают на таможенную территорию Союза, являются местами прибытия.

Необходимость определения иных мест перемещения товаров существует, например, когда такой пункт прибытия находится в глубине таможенной территории ЕАЭС. На основании ст. 5 ТК ЕАЭС таможенную территорию составляют территории государств-членов, а также находящиеся за пределами территорий государств-членов искусственные острова, сооружения, установки и иные объекты, в отношении которых государства-члены обладают исключительной юрисдикцией. Встречаются ситуации, когда место прибытия и место перемещения через государственную границу не совпадают. Возникает ситуация, когда товар перемещается на некоторое расстояние от границы по таможенной территории до иного места прибытия. Такой случай может возникать, например, при перевозках железнодорожным транспортом.

Так, железнодорожная станция — место нахождения таможенного поста, который, в свою очередь, является местом прибытия, находится на некотором расстоянии от места пересечения государственной границы. Как пример можно привести станции «Валуйки», «Бусловская» или «Суземка».

Далее рассмотрим данную ситуацию на примере участка железной дороги «Тополи — Соловей — Валуйки» по пути следования из Украины на территорию России. Первая станция после прохождения государственной границы — «Соловей» — не является местом прибытия, которым является следующая по пути следования железнодорожная станция «Валуйки». Если в контракте установлено условие поставки *DAF* «Соловей», то требование таможенного органа включить расходы на перевозку «Соловей — Валуйки» видится в нашем случае обоснованным, так как между пунктом пересечения государственной границей и местом прибытия находится еще одна станция, указанная в контракте.

Однако еще одна, более значимая, проблема состоит даже не в том, включать ли в таможенную стоимость ввозимых товаров данный вид расходов. Если декларант в соответствии с требованиями таможенного

органа согласен включить эти расходы в таможенную стоимость товаров, возникают объективные препятствия для их расчета.

Согласно Пояснениям по заполнению накладной СМГС, Расчет провозной платы (приложение 12.5 к Соглашению о международном железнодорожном грузовом сообщении (СМГС)) невозможно выделить расходы на перевозку от пункта пересечения границы до станции прибытия. Также не позволяют это сделать и действующие тарифные руководства по расчету провозных платежей для железнодорожных перевозок и информационные системы.

Декларант может в этой ситуации истребовать у перевозчика справку, где будет сделан расчет провозной платы от входной станции пограничного железнодорожного перехода Российской Федерации до станции, являющейся пунктом пропуска. Однако указанная в справке сумма расходов на перевозку не может быть по объективным причинам признана достоверной, так как она не является частью уплаченных покупателем расходов на перевозку от границы до станции назначения. Дело в том, что такая сумма будет посчитана так, как будто погрузка товара осуществляется на станции на границе, а выгрузка производится на железнодорожной станции пункта пропуска, что приведет к многократному завышению провозной платы по сравнению с реально уплаченной покупателем суммой за данный участок пути.

Гипотетически на основании расстояния от станции прибытия до государственной границы можно пропорционально распределить эти расходы, исходя их общей величины провозной платы.

Постановление ФЭК России от 17 июня 2003 г № 47-т/5 «Об утверждении Прейскуранта № 10-1 “Тарифы на перевозки грузов и услуги инфраструктуры, выполняемые российскими железными дорогами” (Тарифное руководство № 1, части 1 и 2)» одним из основных принципов построения железнодорожных тарифов определяет зависимость стоимости перевозки 1 т груза на 1 км обратно пропорционально расстоянию перевозки (поясу дальности). Чем более продолжительным будет расстояние перевозки (так называемое плечо перевозки), тем ниже должен оказаться удельный железнодорожный тариф за перевозку 1 т груза на 1 км пути. Кроме того, дополнительно будет посчитана стоимость начально-конечных операций (на станции отправления и назначения), которая, очевидно, включаться в тариф не должна.

И здесь появляется еще одна проблема. В соответствии с п. 10 ст. 38 ТК ЕАЭС таможенная стоимость товаров и сведения, относящиеся к ее определению, должны основываться на достоверной, количественно определяемой и документально подтвержденной информации. У таможенного органа должна вызвать сомнение именно достоверность представленной информации, поскольку:

1) по факту покупатель дополнительно не оплачивает данный вид расходов, так как данная часть расходов на перевозку уже была включена в провозную плату;

2) следовательно, документы, которые представляет декларант, не могут являться достоверными.

Если подходить к данной ситуации чисто формально, то гипотетически декларант рискует быть наказанным за недостоверное декларирование, в том случае, если данный вид расходов не включить в таможенную стоимость. Но если включать их на основании указанных способов, то также есть основание для наказания. Согласно решению Коллегии Евразийской экономической комиссии от 27 марта 2018 г. № 42 «Об особенностях проведения таможенного контроля таможенной стоимости товаров, ввозимых на таможенную территорию Евразийского экономического союза», при проведении контроля таможенной стоимости товаров признаком недостоверного определения таможенной стоимости товаров в том числе является наличие оснований полагать, что структура таможенной стоимости ввозимых товаров не соблюдена (например, к цене, фактически уплаченной или подлежащей уплате за ввозимые товары, не добавлены либо добавлены не в полном объеме расходы на перевозку (транспортировку) ввозимых товаров).

У этого вопроса есть длинная история. Так, Минфин России в письме от 30 ноября 2006 г. № 03-10-05/161 рассмотрел вопрос о включении в таможенную стоимость товаров расходов по их перевозке (транспортировке) железнодорожным транспортом при продаже товаров на условии поставки *DAF*-граница (согласно Инкотермс 2000) в ответ на запрос о разъяснениях по дополнительным начислениям к ЦФУ/ПУ при определении таможенной стоимости товаров по методу по стоимости сделки с ввозимыми товарами в части включения в таможенную стоимость товаров расходов по их перевозке (транспортировке) железнодорожным транспортом при поставке товаров на условии *DAF*-граница.

В письме была рассмотрена распространенная в тот период ситуация, когда при поставке товаров на условии *DAF*-граница сторонами был согласован конкретный пункт, в котором товар переходит в распоряжение покупателя. При этом расходы по перевозке (транспортировке) до места прибытия несет продавец. Особенность данного условия поставки товаров железнодорожным транспортом в соответствии с Инкотермс 2000 является то, что в качестве места поставки может рассматриваться либо пункт пропуска через Государственную границу РФ, либо пункт пропуска через государственную границу сопредельного государства, т.е. страны вывоза или транзита. Так как пункты пропуска находятся на некотором расстоянии от государственной границы между сопредельными государствами, при установлении таможенной стоимости ввозимых товаров возникают проблемы учета расходов по их перевозке на

указанное расстояние (между государственной границей и местом прибытия).

В случае, когда согласованным пунктом поставки товаров сторонами договора купли-продажи определен пункт пропуска сопредельного государства, возникает вопрос, каким образом должны учитываться в таможенной стоимости ввозимых товаров расходы по перевозке товаров от пункта пропуска сопредельного государства до пункта пропуска Российской Федерации.

Если договором установлено, что товар переходит в распоряжение покупателя в пункте пропуска сопредельного государства, то в этом случае в ЦФУ/ПУ включены расходы по перевозке (транспортировке) товаров от указанного пункта пропуска до государственной границы сопредельного государства. Это обусловлено тем, что по международным правилам железнодорожных перевозок грузов в оплату перевозки товаров, даже несмотря на то что в тарифах и накладных указывается пункт пропуска сопредельного государства, включается расстояние до государственной границы этого сопредельного государства. В Российской Федерации такое положение закреплено в постановлении ФЭК России от 17 июня 2003 г. № 47-т/5 для перевозок товаров, выполняемых российскими железными дорогами. Если перевозка осуществляется как в прямом международном, так и в непрямом международном сообщении через пограничные передаточные станции Российской Федерации, то при определении расстояния перевозки по российским железным дорогам до выходной (либо от входной) пограничной станции учитывается расстояние как до, так и от государственной границы Российской Федерации. В том случае, когда перевозка в различных видах сообщения осуществляется с участием инфраструктур железнодорожного транспорта, не принадлежащих ОАО «РЖД» и расположенных на территории РФ, при определении расстояния перевозки по российским железным дорогам до выходной (от входной) станции передачи учитывается расстояние до (от) фактической границы между инфраструктурами, как это установлено в Тарифном руководстве № 4.

В итоге расходы по перевозке товаров от Государственной границы РФ до станции — места прибытия — не подлежат включению в ЦФУ/ПУ.

В письме было отмечено, что плата за перевозку грузов по инфраструктуре российских железных дорог исчисляется как в прямом международном сообщении, так и в непрямом международном сообщении через пограничные передаточные станции Российской Федерации за расстояние перевозки по российским железным дорогам от входной пограничной железнодорожной станции уже с учетом расстояния от Государственной границы РФ.

Также в письме на основании ст. 11 Закона РФ от 1 апреля 1993 г. № 4730-1 «О Государственной границе Российской Федерации» был сделан вывод о том, что товары считаются прибывшими на территорию

РФ (на тот период времени) с момента пересечения Государственной границы РФ, т.е. еще до прибытия в пункт пропуска Российской Федерации.

В заключении был сделан вывод, что такие расходы на перевозку не должны включаться дополнительно в ЦФУ/ПУ.

Итак в случае, если товар переходит в распоряжение покупателя в пункте пропуска Российской Федерации, взимание платежей за перевозку товаров в межгосударственном сообщении от станции отправления до пункта пропуска Российской Федерации происходит следующим образом: за перевозку товаров по железной дороге сопредельного государства за расстояние от станции отправления до пункта пропуска сопредельного государства, включая расстояние до государственной границы сопредельного государства, платежи взимаются с продавца, а за перевозку по российской железной дороге за расстояние от пункта пропуска Российской Федерации до станции назначения, включая расстояние от Государственной границы РФ, платежи взимаются с покупателя. Таким образом, расходы по перевозке товаров от места отправления до государственной границы сопредельного государства включены в ЦФУ/ПУ, а расходы по перевозке товаров от Государственной границы РФ до пункта пропуска Российской Федерации не подлежат доначислению к ЦФУ/ПУ по тем же причинам, что и в первом случае.

Тем не менее в 2009 г. ФТС России издает разъясняющее письмо от 22 января 2009 г. № 01-44/2187 «О включении транспортных расходов в таможенную стоимость» В этом документе ведомство изложило другую позицию, отличную от Минфина России.

В письме был сделан акцент на п. 1 ст. 3 действовавшего в тот момент Таможенного кодекса Российской Федерации, где было установлено, что порядок фактического пересечения товарами и транспортными средствами таможенной границы в местах ее совпадения с Государственной границей РФ регулируется законодательством РФ о Государственной границе РФ, а в части, не урегулированной законодательством РФ о Государственной границе РФ, — таможенным законодательством РФ. Опираясь на это, было определено, что в структуру таможенной стоимости должны быть включены расходы на перевозку до места прибытия. Факт того, что железнодорожный тариф уже учитывает расходы от места пересечения государственной границы РФ до станции прибытия, не был принят в рассмотрение.

При этом ранее ведомство в своем письме от 16 января 2006 г. № 01-06/562 «О таможенной стоимости» (документ утратил силу) придерживалось противоположной позиции. В старом письме указывалось, что при поставке товара на условиях поставки *DAF* в том случае, если место расположения пункта пропуска через Государственную границу РФ фактически не совпадало с таможенной границей РФ, расходы на перевозку товаров от места фактического пересечения таможенной

границы до пункта пропуска не подлежали включению в таможенную стоимость.

Каков же путь решения данной проблемы? Наиболее простым выходом видится определение в контракте местом поставки станцию прибытия на российской территории, а не станции на границе. Но это положение может не устроить зарубежного контрагента, так как он может решить, что придется оплатить часть перевозки по территории России.

Наиболее верным способом явилась бы разработка правового акта Минфина России, который бы методологически разъяснил действия декларанта и таможенного органа, тем самым поставив точку в данном вопросе.