

## РАЗВИТИЕ ТАМОЖЕННОГО ЗАКОНОДАТЕЛЬСТВА

Т.Н. ТРОШКИНА

### Таможенно-тарифные инструменты государственного регулирования внешнеторговой деятельности<sup>1</sup>

В системе обязательных платежей, уплачиваемых в связи осуществлением экспортно-импортных операций, инструменты таможенно-тарифного регулирования – ввозные и вывозные таможенные пошлины – занимают, без преувеличения, доминирующие позиции.

Таможенно-тарифное регулирование исторически стало первой формой государственного регулирования внешней торговли. Как уже ранее отмечалось, доля таможенных пошлин в общем объеме поступлений в государственный бюджет может значительно различаться в зависимости от конкретной страны. В США и промышленно развитых странах Европы она колеблется от 1 до 5%. В Российской Федерации таможенная пошлина остается одним из наиболее «доходных» налогов: в разные годы она давала от четверти до трети всех налоговых поступлений в доходную часть федерального бюджета.

Наряду с несомненно высоким фискальным значением таможенной пошлины, она продолжает оставаться эффективным инструментом протекционистской политики.

По своему экономическому содержанию таможенная пошлина относится к стоимостным, рыночным регуляторам экспортно-импортных операций. Таможенная пошлина представляет по своей сути разновидность косвенного налога, которым облагается товар при его перемещении через таможенную границу. Как всякий косвенный налог, она увеличивает цену товара и тем самым снижает его конкурентоспособность. Однако за этим внешне простым и, на первый взгляд, односложным воздействием таможенной пошлины на внешнюю торговлю скрываются сложные и подчас противоречивые процессы, обусловленные характером внешнеторговой политики данной страны.

Как справедливо отмечает И.И. Дюмулен, важная роль таможенных пошлин связана, прежде всего, с тем, что, «воздействуя на цены товаров и отгораживая национальные рынки от мировых, они

активно влияют на накопление капитала, темпа развития и норму прибыли отдельных отраслей экономики, нивелируют различия в национальных и международных условиях производства»<sup>2</sup>.

В последнее время в научной литературе завязалась дискуссия о природе таможенной пошлины, в которой приняла участие и автор данной статьи<sup>3</sup>.

Сформулируем проблему: имеет ли таможенная пошлина налоговую природу или она относится к неналоговым источникам государственных доходов? Иными словами, является ли таможенная пошлина налогом либо она имеет пошлинную природу, как это вытекает из самого ее названия.

В этой связи важно отметить, что «разночтения» по данному вопросу возникли сравнительно недавно – в советский и современный период. Дореволюционная экономическая и финансовая наука единодушно, без каких бы то ни было оговорок признавала *налоговую* природу таможенной пошлины. Эта позиция нашла свое отражение в трудах таких корифеев экономической, финансовой и правовой науки, как В.А. Лебедев<sup>4</sup>, И.Х. Озеров<sup>5</sup>, И.Т. Тарасов<sup>6</sup>, И.И. Янжул<sup>7</sup> и др. Наиболее емко позиция дореволюционной науки по вопросу о природе таможенной пошлины сформулирована в учебнике по финансовому праву, подготовленному приват-доцентом Казанского университета Г.А. Вацура. Он, в частности, пишет: «Таможенные налоги представляют собою одну из основных категорий налогов косвенных. Их называ-

<sup>2</sup> Дюмулен И.И. Современный тарифный и нетарифный протекционизм. М.: Изд-во МГИМО, 1975. С.43.

<sup>3</sup> Трошкина Т.Н. Налоговый характер таможенно-тарифных правоотношений: о правовой природе таможенной пошлины // Справочно-правовая система Консультант Плюс. Раздел: Комментарии законодательства, 2001; Трошкина Т.Н., Шахмамиев А.А. Правовое регулирование таможенных платежей. М.: Новая правовая культура, 2003.

<sup>4</sup> Лебедев В.А. Финансовое право. Том II. С Пб., 1883-1885. С. 504-745.

<sup>5</sup> Озеров И.Х. Основы финансовой науки. Вып. 1-2. 4-е изд-е. М., 1911. С. 75.

<sup>6</sup> Тарасов И.Т. Очерк науки финансового права. Ярославль, 1883. С. 550 - 551.

<sup>7</sup> Янжул И.И. Основные начала финансовой науки. Учение о государственных доходах. 3-е изд-е. СПб., 1899. С. 202, 228, 235 и др.

<sup>1</sup> Статья подготовлена при финансовой поддержке РГНФ в рамках научно-исследовательского проекта РГНФ («Финансово-правовые инструменты и международные стандарты в таможенной сфере»), проект № 08-03-00598а.

ют в действительности таможенными пошлинами. Выражение это неправильно, так как нет в таможенных налогах тех признаков, которыми характеризуются пошлины. Самое выражение таможенные пошлины представляют собою, в сущности говоря, исторический пережиток...»<sup>8</sup>.

Скорее всего, в прошлом таможенные пошлины, возможно, носили именно «пошлинный» характер и представляли собою плату за услуги, оказываемые своим и иностранным купцам. Несомненный интерес в этой связи представляет точка зрения на природу таможенной пошлины классика мировой экономической мысли В. Петти, высказанная им в «Трактате о налогах и сборах» (гл. VI): «Таможенные пошлины – это сборы или налоги с товаров, вывозимых из владений государя или ввозимых в них. Я не могу хорошо уяснить себе, каковы те естественные основания, в силу которых эти пошлины должны уплачиваться государю как при ввозе, так и при вывозе; имеются, по видимому, все же некоторые основания уплаты ему за разрешение вывозить определенные продукты, в которых другие страны действительно нуждаются. Я поэтому полагаю, что пошлины являлись вознаграждением, уплачиваемым государю за защиту провоза товаров как в страну, так и из страны от пиратов, и я считал бы это действительно правильным, если бы государь был обязан тратить большие средства с этой целью. Я полагаю, что доля в 5 % была установлена на основе подсчета, показывающего, что до указанных мероприятий купцы обычно теряли больше от нападений пиратов»<sup>9</sup>.

Сходные предположения высказывал и известный российский специалист в области таможенного дела К. Лодыженский, который полагал, что мыт (таможенная пошлина) – это не только сбор с товаров и торговли, а еще и сбор за покровительство, оказываемое купцами, своего рода гарантия соблюдения порядка в торговле.<sup>10</sup>

Важный вклад в теорию таможенной пошлины внес И.И. Янжул, называвший таможенную пошлину «первым, самым старым косвенным налогом»<sup>11</sup>. Определяя прямой налог как налог, который «уплачивается непосредственно тем лицом, которое государство имело в виду обложить», а косвенный как налог, уплачиваемый «лицами, которые, по предположению финансового закона, не несут его на себе, а переносят на других лиц, являющихся этим косвенным путем действительными плательщиками налога», И.И. Янжул задается вопросом, к какой категории налогов следу-

ет отнести по этой классификации таможенную пошлину. По его определению, таможенная пошлина – «налог, падающий на известный предмет потребления при передвижении его, при провозе из-за границы». Отвечая на поставленный вопрос, он пишет: «Положим, что из Англии в Россию привезен товар и с него взята таможенная пошлина; это будет налог – прямой или косвенный? Все зависит от того, привез ли купец товар для собственного потребления или для продажи; в первом случае налог будет прямым; во втором – косвенным, ибо купец, конечно, переложит его на покупателя».<sup>12</sup>

Далее И.И. Янжул подразделяет косвенные налоги на: 1) налоги, «падающие на производство или приобретение товаров» (к ним он относит акцизы) и 2) налоги, «падающие на передвижение товаров» (под ними Янжул в первую очередь понимал таможенные пошлины).<sup>13</sup>

Видом косвенных налогов считали таможенную пошлину ряд исследователей советского периода. Так, например, С.А. Котляровский в своем учебнике «Финансовое право СССР», определяя природу таможенной пошлины, отмечает, что она «по существу, несомненно, является *видом косвенных налогов*».<sup>14</sup>

Налоговая природа таможенной пошлины признается в определении, даваемом в «Финансово-кредитном словаре»: «Таможенные пошлины – *налоги*, взимаемые государством с провозимых через национальную границу товаров по ставкам, предусмотренным таможенным тарифом».<sup>15</sup>

Разновидностью косвенного налога таможенная пошлина признается и в учебнике «Финансы» под редакцией В.М. Родионовой.<sup>16</sup>

Аргументированный взгляд на таможенную пошлину как на разновидность налоговых платежей содержится в работах А.Н. Козырина.<sup>17</sup>

В советский период появились немногочисленные работы, авторы которых придерживались того мнения, что таможенные пошлины *не имеют налоговой природы*.

Так, например, в учебнике «Финансовое право» под редакцией Е.А. Ровинского читаем: «Небольшая часть денежных средств поступает в Государственный бюджет СССР в результате взимания неналоговых доходов <...> Большинство платежей, составляющих группу неналоговых доходов, имеет не односторонний, а двусторонний и в некоторых случаях возмездный характер. В зависимости от основания взимания отдельных видов платежей, составляющих неналоговые доходы го-

<sup>12</sup> Там же, с. 228.

<sup>13</sup> Там же, с. 235.

<sup>14</sup> Котляровский С.А. Финансовое право СССР. Ленинград, 1926. С. 84.

<sup>15</sup> Финансово-кредитный словарь. Т. Ш.. М., 1988. С. 227.

<sup>16</sup> Финансы // Под ред. В.М. Родионовой. М., 1993. С. 242, 243.

<sup>17</sup> Козырин А.Н.: 1) Государственно-правовой механизм таможенной политики зарубежных стран. М., 1994. С. 69-70; 2) Таможенная пошлина. М., 1998. С. 4-6.

<sup>8</sup> Вацуро Г.А. Лекции по науке публичных финансов. Казань, 1907. С. 285.

<sup>9</sup> Петти В. Трактат о налогах и сборах. Шедевры мировой экономической мысли. Том 2. Петрозаводск. 1993. С. 37-38.

<sup>10</sup> Лодыженский К. История русского таможенного тарифа. СПб., 1886. С. 1.

<sup>11</sup> Янжул И.И. Основные начала финансовой науки. Учение о государственных доходах. 3-е изд.-е. СПб., 1899. С. 247.

сударственного бюджета, их можно разделить на следующие основные группы: <...> 2. Пошлины и сборы, взимаемые за услуги, оказываемые государственными органами предприятиям, организациям и гражданам, а также за некоторые другие действия. Сюда относятся: государственная пошлина, таможенные доходы...»<sup>18</sup>. Далее авторы учебника уточняют: «Основная часть таможенных доходов поступает в результате взимания таможенных пошлин»<sup>19</sup>.

Неналоговый (пошлинный) характер таможенной пошлины признают авторы энциклопедии «Политическая экономия»: «Пошлины – денежные сборы, взимаемые соответствующими государственными органами при выполнении ими определенных функций в суммах, предусмотренных законодательством данной страны. Подразделяются на таможенные и внутригосударственные. Таможенные пошлины представляют собой государственный денежный сбор с ввозимых, транзитных и вывозимых товаров, имущества, ценностей, пропускаемых через границу страны под контролем таможенного ведомства»<sup>20</sup>.

Неналоговый характер таможенной пошлины отстаивает и Н.И. Химичева<sup>21</sup>. Она, в частности, пишет: «Таможенная пошлина, как и государственная пошлина, отличается от налога в собственном смысле (хотя и имеет с ним некоторые общие черты в силу своего обязательного характера, зачисления в бюджет – и условного включения в налоговую систему, как и многие другие платежи, не являющиеся в своей сущности налогами)».<sup>22</sup>

Н.И. Химичева, отстаивая свою позицию по неналоговому характеру таможенной пошлины, приводит ряд аргументов<sup>23</sup>. Однако одни аргументы носят субъективный (оценочный) характер, другие же не выдержали проверку временем. К числу первых автор относит утверждение о том, что таможенная пошлина отличается «гибкостью как инструмент внешнеэкономической политики», ей присущи «широкие возможности дифференциации», в то время как налогу «свойственна большая стабильность»<sup>24</sup>. Думается, что существующую в современной России систему налогов и сборов с очень большой долей условности можно назвать стабильной и противопоставлять по этому свойству таможенной пошлине. Кроме того, считаем, что определенная степень мобильности, подвижност-

ти просто необходима налогу как таковому. В противном случае налог не сможет эффективно осуществлять регулятивную функцию, а государство успешно проводить налоговую политику.

Далее проанализируем следующее утверждение Н.И. Химичевой: «Еще одна особенность: законодательство предоставляет возможность делегирования прав и обязанностей по уплате таможенной пошлины другим лицам, которые по этим вопросам могут самостоятельно взаимодействовать с таможенными органами. В законодательстве же о налогах такого делегирования не предусмотрено; права и обязанности налогоплательщика рассматриваются как лично ему принадлежащие»<sup>25</sup>. Такое заявление, ставит под сомнение налоговую природу всех косвенных налогов, поскольку и НДС, и акцизы по внешнеторговым поставкам могут оплачиваться любым третьим лицом из собственных средств и даже без получения соответствующего поручения от декларанта. Эта уникальная особенность уплаты косвенных налогов во внешней торговле – реальность действующего таможенного законодательства Российской Федерации. Однако при этом налоговый характер НДС и акцизов Н.И. Химичевой не ставится под сомнение.

Два аргумента Н.И. Химичевой заслуживают особого внимания.

Во-первых, она считает, что «если платежам налогов свойственна регулярность уплаты в установленные сроки, то таможенной пошлине это не свойственно: обязанность уплатить ее появляется в связи с возникновением у лица необходимости в получении права перемещения товаров через таможенную границу. Подобный аргумент представляется нам неубедительным по двум следующим соображениям.

1. Таможенная пошлина и другие таможенные платежи далеко не единственный пример таких «нерегулярных» налогов. Едва ли отвечает названному критерию, например, существующий во многих странах налог с имущества, переходящего в порядке наследования и дарения<sup>26</sup>, или взимавшийся недолгое время в Российской Федерации налог на покупку иностранной валюты<sup>27</sup>.

2. Если руководствоваться приведенным Н.И. Химичевой аргументом, то в принадлежности к налогам следует отказать и НДС, и акцизам, поскольку при осуществлении внешнеторговой деятельности правовые режимы таможенной пошлины, НДС и акцизов практически совпадают, что позволило законодателю объединить их в одну комплексную категорию «таможенные платежи» (ст. 318 Таможенного кодекса). Таким образом, чтобы выпустить в свободное обращение ввозимый на рос-

<sup>18</sup> Финансовое право // Под ред. Е.А. Ровинского. М., 1971. С. 220-221.

<sup>19</sup> Там же, с. 228.

<sup>20</sup> Экономическая энциклопедия. Политическая экономия. Том 3. М., 1979. С. 310.

<sup>21</sup> Финансовое право. 2-е изд-е // Под ред. Н.И. Химичевой. М., 1999. С. 389-394; Химичева Н.И. Налоговое право. М., 1997. С. 188-192.

<sup>22</sup> Химичева Н.И. Налоговое право. М., 1997. С. 189.

<sup>23</sup> Схожие аргументы приводятся в обоснование неналогового характера таможенной пошлины в учебном пособии Е.Ю. Грачевой и Э.Д. Соколовой. См.: Грачева Е.Ю., Соколова Э.Д. Финансовое право. М., 2000. С. 170-171.

<sup>24</sup> Там же, с. 190.

<sup>25</sup> Финансовое право / Под ред. Н.И. Химичевой. М., 1999. С. 391.

<sup>26</sup> В настоящее время этот налог исключен из системы налогов и сборов Российской Федерации.

<sup>27</sup> Очевидно, что регулярный характер уплаты свойственен многим налогам, но далеко не всем.

сийскую таможенную территорию товар, декларант должен заплатить не только таможенную пошлину, но и НДС, и акцизы (если ввозится подакцизный товар).

Во-вторых, Н.И. Химичева отмечает, что «в отличие от налога, являющегося платежом индивидуально безвозмездным, взимание таможенной пошлины увязано с получением конкретным лицом, уплатившим пошлину, права на ввоз и вывоз товара, перемещением их через таможенную границу, чему сопутствует пользование плательщика определенными благами»<sup>28</sup>. Это утверждение верно лишь отчасти. Так, товары, перемещаемые лицом через таможенную границу для собственных нужд, по общему правилу не подлежат таможенному обложению. Это в полной мере соответствует закрепленному на конституционном уровне праву каждого на свободное передвижение. Уплата таможенной пошлины становится условием перемещения товаров и транспортных средств через таможенную границу только при осуществлении предпринимательской (внешнеторговой) деятельности. При этом важно отметить, что уплата таможенной пошлины не является непременным<sup>29</sup> условием ввоза или вывоза товара. Ввоз (вывоз) товаров на территорию Российской Федерации может не сопровождаться уплатой таможенной пошлины в случае выбора декларантом соответствующих таможенных режимов. Таможенная пошлина не уплачивается при декларировании товара под некоторые таможенные режимы (реимпорта, реэкспорта, международного транзита, временного ввоза и вывоза в отношении отдельных товаров, переработки под таможенным контролем, беспошлинной торговли, свободной таможенной зоны и свободного склада в отношении иностранных товаров, таможенного склада, уничтожения, отказа в пользу государства и др.). При декларировании таможенных режимов переработки на таможенной территории и переработки вне таможенной территории предусмотрен возврат уплаченных таможенных пошлин.

Сейчас у исследователей, признающих неналоговый характер таможенной пошлины, появился еще один новый аргумент: вступившая в силу 1 января 2005 г. редакция первой части Налогового кодекса РФ исключила таможенную пошлину из состава федеральных налогов, тем самым, оставив ее за пределами существующей в России системы налогов и сборов. Однако данное обстоятельство носит скорее формальный и технический характер и объясняется тем, что на данный мо-

мент законодатель окончательно не определился с тем, в каком законодательном акте должны регламентироваться вопросы, связанные с таможенной пошлиной: должна ли быть принята специальная глава во второй части Налогового кодекса или эти вопросы должны регулироваться специальным законом – Законом РФ «О таможенном тарифе».

Автор считает, что вопреки собственному названию, современная таможенная пошлина имеет не пошлинную, а *налоговую природу*. Таможенная пошлина представляет собой разновидность косвенного налога, которым облагается трансграничный оборот товаров. Таким образом, основанием взимания таможенной пошлины является перемещение товаров через таможенную границу.

Таможенная пошлина обладает всеми необходимыми основными налоговыми характеристиками:

- 1) уплата таможенной пошлины носит обязательный характер и обеспечивается государственно-властным принуждением;
- 2) таможенная пошлина не представляет собою плату за предоставленные услуги;
- 3) поступления от таможенных пошлин не могут предназначаться для финансирования конкретных государственных расходов и «растворяются» в общей массе поступлений в доходную часть федерального бюджета (принцип запрета специализации налога).

Таможенную пошлину следует отличать от таможенных сборов, имеющих неналоговый характер. В отличие от таможенной пошлины, таможенные сборы (за таможенное оформление, за хранение товаров, за таможенное сопровождение товаров) представляют собою плату за предоставление (оказание) таможенными органами различного рода услуг (перевозка, хранение), выполнение различных мероприятий в процессе таможенного оформления и, следовательно, не обладают всеми основными признаками налога.

Таким образом, таможенная пошлина представляет собою платеж, уплачиваемый в обязательном порядке, взимаемый таможенными органами с товаров, перемещаемых через таможенную границу, и обладающий всеми чертами налога, в том числе безвозмездностью его уплаты, под которой понимается односторонний характер налогового обязательства, безэквивалентность и безвозвратность налога. Она в целом отвечает законодательному определению налога, содержащемуся в ст.8 Налогового кодекса: «Под налогом понимается обязательный, индивидуально безвозмездный платеж, взимаемый с организаций и физических лиц в форме отчуждения принадлежащих им на праве собственности, хозяйственного ведения или оперативного управления денежных средств в целях финансового обеспечения деятельности государства и (или) муниципальных образований».

<sup>28</sup> Химичева Н.И. Налоговое право. М., 1997. С. 189.

<sup>29</sup> Заметим, что в этом смысле неточность вкралась и в определение таможенной пошлины, содержащееся в п. 19 ст. 18 Таможенного кодекса, в котором она названа «платежом, взимаемым таможенными органами Российской Федерации при ввозе товара на таможенную территорию Российской Федерации или вывозе товара с этой территории и являющийся *неотъемлемым* условием такого ввоза или вывоза».

Проанализируем структуру таможенной пошлины через характеристику ее основных элементов, таких как предмет, плательщик, ставка и объект таможенной пошлины.

### **Предмет таможенной пошлины**

Предметом таможенной пошлины являются товары, перемещаемые через таможенную границу. Для идентификации трансграничного оборота товаров используется товарная номенклатура, именуемая в Российской Федерации «Товарная номенклатура внешнеэкономической деятельности Российской Федерации» (ТН ВЭД России). С ее помощью происходит таможенно-тарифное приравнение – процедура, в ходе которой товару, перемещаемому через таможенную границу, присваивается код по действующей номенклатуре (осуществляется «кодировка товара») и тем самым определяется применимая в конкретном случае ставка таможенного тарифа.

Действующий в Российской Федерации Таможенный тариф, утвержденный постановлением Правительства Российской Федерации от 22.02.2000 № 148 «О Таможенном тарифе Российской Федерации – своде ставок ввозных таможенных пошлин и товарной номенклатуре, применяемой при осуществлении внешнеэкономической деятельности», построен в соответствии с товарной номенклатурой – ТН ВЭД России, использующей 10-значные кодовые обозначения.

Для определения кода товара используют три составные части ТН ВЭД России:

- 1) собственно номенклатурную часть;
- 2) примечания к разделам и группам;
- 3) основные правила интерпретации ТН ВЭД.

Кроме того, могут быть использованы и другие источники: сборники классификационных решений, алфавитный указатель, различные пояснения и т.д.

Применяемая в России в целях таможенно-тарифного регулирования Товарная номенклатура внешнеэкономической деятельности (ТН ВЭД) определяется Правительством Российской Федерации. При этом, закрепляя за Правительством Российской Федерации полномочия по определению ТН ВЭД России, законодатель устанавливает основной принцип создания и развития действующей в нашей стране товарной номенклатуры – соответствие принятым в международной практике системам классификации товаров.

Следует отметить, что группировка товаров в таможенных тарифах – это не только техническая, но и торгово-политическая задача. На протяжении долгого периода времени в различных странах существовали собственные национальные системы классификации товаров в таможенных тарифах. В «старых» тарифах товары классифицировались по наименованию в алфавитном порядке. Позже товары стали группироваться по принципу происхож-

дения (продукты животного происхождения, минералы и т. д.), по степени обработки (сырье, полуфабрикаты, готовые изделия) или с использованием обоих методов.

С развитием внешнеэкономических связей со всей очевидностью проявилась необходимость унификации принципов классификации товаров в таможенных тарифах. В 1950 г. в рамках Совета таможенного сотрудничества (ныне эта организация именуется Всемирной таможенной организацией) была разработана Брюссельская товарная номенклатура. К 1978 г. завершилось создание номенклатуры Совета таможенного сотрудничества. В 1983 г. под эгидой этой же международной организации была завершена работа над Гармонизированной системой описания и кодирования товаров (ГС), вступившей в силу с 1 января 1988 г. Российская Федерация присоединилась к Международной конвенции о гармонизированной системе описания и кодирования товаров в апреле 1996 г. (конвенция вступила в силу для России с 1 января 1997 г.).

ГС, лежащая в основании российской товарной номенклатуры, – это многоцелевая классификационная система, используемая для публикации таможенных тарифов, ведения статистики внешней торговли, организации транспортно-экспедиционных операций и т. д.

ТН ВЭД представляет собой национальную производную ГС. Классификационная структура ТН ВЭД включает в себя разделы, группы, товарные позиции, субпозиции и подсубпозиции.

В современном виде ТН ВЭД России предполагает присвоение десятизначного кода ТН ВЭД, состоящего из трех основных элементов.

Первый – это начальные шесть цифр, представляющие собой код товара по ГС.

Второй элемент – дальнейшее развитие товарной классификации в пределах субпозиции (в случае, если этого требуют национальные интересы), осуществляемое с помощью седьмой и восьмой цифр кода. Комиссия, которая разрабатывала более детальную классификационную систему для ТН ВЭД (с выходом на 7-й и 8-й знаки), рекомендовала использовать Комбинированную номенклатуру Европейского Союза.<sup>30</sup>

Наконец, третий элемент – это цифры (9-й и 10-й знаки), используемые для возможной детализации в будущем тех или иных товарных позиций с учетом интересов Российской Федерации.

10-й знак ТН ВЭД России – нововведение Таможенного тарифа, утвержденного постановлением Правительства Российской Федерации от 22 февраля 2000 г. № 148. Теперь позиции, в которых товары фактически определялись не кодами, а текстовым описанием, переведены в основную

<sup>30</sup> Комбинированная номенклатура ЕС опубликована в Official Journal of the EC I 282 Vol.32/ 2 October 1989.

структуру и получили самостоятельные 10-значные кодовые обозначения<sup>31</sup>.

В интересах единообразного понимания классификационных группировок ТН ВЭД используются пояснительные комментарии и примечания к разделам, группам и конкретным товарным позициям. Кроме того, в этих целях могут применяться имеющие обязательную силу Основные правила интеграции ГС.

Ведение ТН ВЭД отнесено к основным функциям российских таможенных органов. Осуществляя эту функцию, таможенные органы:

- обеспечивают слежение за изменениями и дополнениями международной основы ТН ВЭД, международными пояснениями и другими решениями по толкованию этой основы;

- приводят ТН ВЭД в соответствие с ее международной основой;

- обеспечивают опубликование ТН ВЭД;

- разрабатывают и утверждают пояснения и другие решения по толкованию ТН ВЭД и обеспечивают их опубликование (такие решения обычно оформляются в виде разъяснений Федеральной таможенной службы (ФТС России) и публикуются в ее официальном издании – «Таможенных ведомостях»).

Особыми полномочиями по ведению ТН ВЭД наделена ФТС России, которая представляет российскую сторону в международных организациях, занимающихся таможенными вопросами, в части разработки, изменении и дополнении ТН ВЭД, утверждаемой Правительством Российской Федерации.

Товарные номенклатуры внешнеэкономической деятельности унифицируются в рамках СНГ в целях упрощения таможенных процедур и достижения единообразия форм таможенной документации государств СНГ.

3 ноября 1995 г. в Москве правительствами государств-участников СНГ было подписано Соглашение о единой Товарной номенклатуре внешнеэкономической деятельности Содружества Независимых Государств, которое в свою очередь основывается на Соглашении о создании зоны свободной торговли от 15 апреля 1994 г. и Единой методологии таможенной статистики внешней торговли государств-участников СНГ 9 декабря 1994 г.

#### **Плательщик таможенной пошлины**

Таможенная пошлина может уплачиваться непосредственно декларантом либо иным лицом в соответствии с нормами таможенного законодательства.

Понятие «декларант» является одним из ключевых понятий в механизме таможенно-тарифного

регулирования внешнеторговой деятельности. Декларант – это лицо, перемещающее через таможенную границу товары и (или) заявляющее (декларирующее), представляющее товары для целей таможенного оформления.

В качестве декларанта может выступить лицо, перемещающее товары и транспортные средства, или таможенный брокер.

Под лицами, перемещающими товары и транспортные средства, в практике таможенно-тарифного регулирования понимаются лица, являющиеся собственниками товаров, их покупателями, владельцами либо выступающие в ином качестве, достаточном для совершения с товарами действий, предусмотренных таможенным законодательством, от собственного имени. Примером последних могут быть лица, управляющие транспортным средством. При отсутствии представителя, специально уполномоченного перевозчиком на подачу декларации, таковым для таможенных целей является капитан, водитель или иное физическое лицо, управляющее транспортным средством.

Декларант – это всегда российское юридическое или физическое лицо. Иностранное лицо может выступать декларантом в случае перемещения через российскую таможенную границу иностранными физическими лицами товаров не для коммерческих целей.

В механизме таможенно-тарифного регулирования декларант – это не только лицо, обладающее правом подать в таможенный орган декларацию, которая содержит основные данные для расчета таможенной пошлины и иных видов таможенных платежей, но прежде всего лицо, принимающее на себя обязательство по уплате таких таможенных платежей.

При этом следует различать понятия «декларант» и «лицо, осуществляющее декларирование». Эти два понятия не совпадают, если декларантом выступает юридическое лицо. Декларирование от имени организации – декларанта осуществляется специально уполномоченными на то физическими лицами, определяемыми администрацией организации – декларанта с изданием соответствующего приказа и оформлением доверенности.

На рынке таможенных услуг наблюдается постепенный рост удельного веса посреднических операций. В рамках динамично развивающейся таможенной инфраструктуры появление таможенных представителей (таможенных брокеров) обусловлено возможностью делегирования своих прав и обязанностей по уплате таможенных пошлин, налогов и таможенных сборов другому лицу, самостоятельно взаимодействующему по этому вопросу с таможенным органом.

Таможенным брокером может быть российское юридическое лицо, включенное в Реестр таможенных брокеров (представителей), который ведется Федеральной таможенной службой.

<sup>31</sup> Разъяснение Главного управления тарифного и нетарифного регулирования ГТК России // Экономика и жизнь. 2000. № 16. С. 27.

Деятельность таможенного брокера заключается в совершении от собственного имени операций по таможенному оформлению товаров и транспортных средств и выполнении других посреднических функций в области таможенного дела за счет и по получению представляемого лица, а именно: декларирования товаров и транспортных средств; предоставлении таможенному органу документов и дополнительных сведений, необходимых для таможенных целей; предъявлении декларируемых товаров и транспортных средств; обеспечении уплаты таможенных платежей и иных платежей, предусмотренных Таможенным кодексом, в отношении декларируемых товаров и транспортных средств. При этом таможенный брокер может выполнять перечисленные функции только в совокупности, частичное выполнение таможенным брокером указанных функций не допускается.

При осуществлении таможенного контроля и таможенного оформления таможенный брокер выполняет все обязанности и несет ответственность, как если бы он самостоятельно перемещал товары и транспортные средства через таможенную границу Российской Федерации. При этом за уплату таможенной пошлины и иных таможенных платежей таможенный брокер несет солидарную ответственность с лицом, перемещающим товары и транспортные средства.

#### Ставка таможенной пошлины

Ставка таможенной пошлины – один из наиболее важных элементов таможенной пошлины, подтверждающий ее налоговую природу. Ставка представляет собой величину начислений на единицу измерения базы обложения таможенной пошлиной.

Система таможенно-тарифного регулирования в Российской Федерации допускает применение следующих видов ставок таможенных пошлин:

- адвалорных, начисляемых в процентах к таможенной стоимости облагаемых товаров;
- специфических, начисляемых в установленном размере за единицу облагаемых товаров;
- комбинированных, сочетающих оба названных вида таможенного обложения.

Термин «адвалорная ставка» происходит от латинского *ad valorem* – от стоимости и соответствует самой сути таможенного обложения в данном случае (поскольку адвалорная ставка таможенной пошлины устанавливается в процентах к таможенной стоимости облагаемых товаров).

Адвалорные ставки используются при обложении как ввозными, так и вывозными таможенными пошлинами.

Исчисление таможенной пошлины в отношении товаров, облагаемых по адвалорным ставкам, производится по следующей формуле:

$$\text{Там. пошл.} = \text{Там. ст-ть} \times \text{Ст},$$

где

**Там. пошл.** – сумма таможенной пошлины;

**Там. ст-ть** – таможенная стоимость товара (в руб.);

**Ст** – ставка таможенной пошлины, установленная в процентах к таможенной стоимости товара (адвалорная ставка).

Как уже отмечалось, специфическая ставка таможенной пошлины начисляется в установленном размере за единицу облагаемых товаров. Специфические пошлины взимают с веса, объема, штуки товара.

Исчисление таможенной пошлины в отношении товаров, облагаемых по специфическим ставкам, производится по следующей формуле:

$$\text{Там. пошл.} = \text{Вт} \times \text{Ст} \times \text{К},$$

где

**Там. пошл.** – сумма таможенной пошлины;

**Вт** – количественная или физическая характеристика товара в натуральном выражении<sup>32</sup>;

**Ст** – ставка таможенной пошлины в евро за единицу товара;

**К** – курс евро, установленный Банком России на день принятия таможенной декларации.

Комбинированная ставка, как это видно из самого ее названия, сочетает в себе адвалорный и специфический принципы обложения.

Основой для исчисления таможенной пошлины в отношении товаров, облагаемых по комбинированным ставкам, является таможенная стоимость товара (адвалорная составляющая) либо количество товара в натуральном выражении (специфическая составляющая).

Таможенная пошлина с использованием комбинированной ставки может рассчитываться двумя способами:

- 1) альтернативным: **«С1 в процентах, но не менее С2 в евро за количество товара»;**
- 2) кумулятивным: **«С1 в процентах плюс С2 в евро за количество товара».**

Выбор конкретного способа расчета таможенной ставки с использованием комбинированных ставок устанавливается в таможенном тарифе.

При применении комбинированной ставки **«С1 в процентах, но не менее С2 в евро за количество товара»** сначала исчисляется размер таможенной пошлины по адвалорной ставке в процентах к таможенной стоимости, а затем исчисляется размер таможенной пошлины по специфической ставке в евро за единицу товара. Для определения таможенной пошлины, подлежащей уплате, используется наибольшая из полученных сумм.

При исчислении таможенной пошлины по комбинированной ставке **«С1 в процентах плюс С2 в евро за количество товара»** рассчитывается

<sup>32</sup> При исчислении сумм таможенных пошлин, взимаемых по специфическим ставкам, установленным за килограмм массы товара, в качестве основы используется масса товара с учетом его первичной упаковки, то есть упаковки, которая неотделима от товара до его потребления и в которой товар представляется для розничной продажи.

таможенная пошлина сначала по адвалорной ставке, затем – по специфической ставке. Для определения таможенной пошлины, подлежащей уплате, обе полученные величины складываются.

Размеры ставок ввозных и вывозных таможенных пошлин определяются Правительством РФ. Соответствующие полномочия Правительства позволяют осуществлять оперативное регулирование внешнеторговой деятельности и быстро (в отличие от законодательной процедуры) реагировать на изменения конъюнктуры международных товарных и валютных рынков и в соответствии с колебаниями экономической конъюнктуры уменьшать или увеличивать размер ставки таможенной пошлины, обеспечивая тем самым надежный уровень таможенно-тарифной защиты российской экономики и отечественного производителя.

В соответствии с направлением внешнеторговых потоков применяются импортные (ввозные) и экспортные (вывозные) таможенные пошлины. Что касается транзитных (провозных) таможенных пошлин, то в современной практике таможенно-тарифного регулирования Российской Федерации и большинства зарубежных стран они не применяются (случаи введения транзитных таможенных пошлин встречаются в наименее развитых из развивающихся стран, где они используются преимущественно в фискальных целях).

Ставки вывозных таможенных пошлин и перечень товаров, в отношении которых они применяются, устанавливаются Правительством РФ через принятие соответствующих постановлений «Об утверждении ставок вывозных таможенных пошлин на товары, вывозимые из Российской Федерации за пределы государств - участников соглашений о Таможенном союзе». Ставки, содержащиеся в таких постановлениях, сведены воедино в приказе ГТК России от 6 августа 2003 г. № 865 «О ставках вывозных таможенных пошлин».

Особый порядок установления ставок вывозных таможенных пошлин предусмотрен Законом Российской Федерации «О таможенном тарифе» в отношении сырой нефти (п.4 ст.3).

В зависимости от характера установления ставки их принято разделять на автономные и конвенционные.

Автономные ставки таможенных пошлин устанавливаются данным государством самостоятельно, вне связи с какими-либо торговыми обязательствами перед другим государством или группой стран.

Конвенционная ставка – результат международного сотрудничества данного государства в таможенно-тарифной сфере. Конвенционные ставки устанавливаются в результате международных торговых переговоров и закрепляются в соответствующих торговых соглашениях. В отличие от автономных ставок, конвенционные ставки не могут быть подвергнуты каким-либо изменением в одностороннем порядке.

В зависимости от периода, на который устанавливаются ставки таможенной пошлины, различают постоянные и временные ставки. Особой разновидностью ставок таможенной пошлины являются переменные ставки, представляющие собой довольно редкое явление в практике современного таможенно-тарифного регулирования и встречающиеся, например, в странах Европейского Союза в рамках единой сельскохозяйственной политики. Переменные ставки таможенной пошлины могут изменяться в случаях, установленных компетентными органами государственной власти – при изменении уровня мировых или внутренних цен, государственных субсидий.

Экономисты, исследующие механизм государственного регулирования внешнеторговой деятельности, выделяют также номинальные и эффективные ставки таможенных пошлин. Номинальные ставки содержатся в таможенном тарифе и дают самое общее представление об уровне таможенного обложения, существующего в данной стране. Эффективные ставки, как их определяет, например, А.П. Киреев, представляют собой «реальный уровень таможенных пошлин на конечные товары, вычисленные с учетом уровня пошлин, наложенных на импортные узлы и детали этих товаров»<sup>33</sup>.

#### **Объект таможенной пошлины**

Под объектом обложения таможенной пошлиной понимают товары, имеющие стоимостную, количественную или физическую характеристики и с перемещением которых через таможенную границу связывается возникновение обязанности по уплате таможенной пошлины. Такое определение объекта таможенной пошлины соответствует терминологии, используемой в действующем законодательстве Российской Федерации о налогах и сборах (статья 38 Налогового кодекса РФ).

Особенностью определения объекта таможенной пошлины является то, что его выбор напрямую зависит от вида ставки таможенной пошлины, устанавливаемой применительно к данному товару в Таможенном тарифе Российской Федерации.

Если в отношении перемещаемого через таможенную границу товара применяется адвалорная ставка, то объект таможенной пошлины определяется через его стоимостные характеристики. В этом случае для определения величины взимаемой таможенной пошлины необходимо установить таможенную стоимость облагаемого товара.

Применение специфической ставки означает, что облагаемый товар должен описываться как объект таможенной пошлины с учетом его количе-

<sup>33</sup> Киреев А.П. Международная экономика. Ч.1. Международная микроэкономика: движение товаров и факторов производства. М.: Международные отношения, 2000. С. 207.



ственных (штуки) или физических (вес, объем и т.д.) характеристик.

Наконец, применение комбинированных ставок предполагает использование как стоимостных, так и количественных или физических характеристик облагаемых товаров.

Использование количественных или физических характеристик не создает существенных проблем ни в теории таможенного регулирования ни во внешнеторговой практике. Как правило, способ установления физических характеристик товаров, перемещаемых через таможенную границу Российской Федерации, фиксируется непосредственно в самом таможенном тарифе. Так, например, в действующем Таможенном тарифе Российской Федерации, утвержденном постановлением Правительства РФ от 30 ноября 2001 г. №830, закреплено, что «при исчислении сумм таможенных пошлин, взимаемых по специфическим ставкам, установленным в евро за килограмм массы товара, или комбинированным ставкам со специфической составляющей в евро за килограмм массы товара, в качестве расчетной базы используется масса товара с учетом его первичной упаковки, которая неотделима от товара до его потребления и в которой товар представляется для розничной продажи».

Таким образом, теоретическую проблему представляет определение стоимостной характеристики объекта таможенной пошлины. Суть этой проблемы состоит в том, что от выбора основы для определения стоимости товаров, перемещаемых через таможенную границу, зависит расчетная величина таможенной пошлины. Манипулируя вариантами с выбором стоимостной основы таможенного обложения (внешнеторговые цены **сиф**, **фоб**, **каф** и т.д., каталожные цены, иные расчетные цены), государство может усилить протекционистский эффект через фактическое увеличение размера таможенной пошлины, подлежащей уплате. Оставляя неизменной ставку ввозной пошлины, государство-импортер только за счет манипуляций со способами расчета таможенной стоимости может в значительной мере повысить фактический уровень таможенно-тарифной защиты. Вот почему с самого начала развития многостороннего сотрудничества в таможенной сфере одним из важнейших направлений такого сотрудничества стала унификация национальных законодательств по вопросам таможенной оценки (таможенной стоимости).

Определение стоимости ввозимого товара с целью расчета таможенных пошлин – один из наиболее сложных вопросов таможенного регулирования. Долгое время методы оценки таможенной стоимости в разных государствах значительно отличались друг от друга. В одних странах ввозные таможенные пошлины взимались с цены фоб, в других – с цены **сиф** (в последнем случае размер

пошлины увеличивался примерно на 5%). Таможенные пошлины могли исчисляться как с цены, указанной экспортером в товаросопроводительных документах, так и с цены аналогичного товара на мировом рынке. Больше всего неудобств для экспортеров составляло то, что они не знали точно, какой метод определения таможенной стоимости будет применен и, следовательно, какова будет конечная цена продаваемого товара, от которой зависит эффективность внешнеторговой операции.

Развитие международной торговли обусловило процессы унификации правовых норм, регулирующих институт таможенной стоимости. Еще в 1950 г. по инициативе ряда западноевропейских государств была заключена Конвенция о создании унифицированной методологии определения таможенной стоимости товаров (Брюссельская конвенция о таможенной стоимости). В ней таможенная стоимость была определена как нормальная цена, по которой товар может быть продан в стране назначения в момент приема таможенной декларации. К Брюссельской конвенции присоединилось свыше 70 государств. Однако США и Канада Конвенцию не подписали, поэтому вопрос об унификации национальных правил определения таможенной стоимости оставался нерешенным.

Проходившие в начале 1970-х гг. многосторонние торговые переговоры в рамках Токийского раунда ГАТТ завершились принятием в 1979 г. ряда соглашений, среди которых было и Соглашение о применении статьи VII ГАТТ, иначе именуемое Кодексом о таможенной стоимости ГАТТ. Оно и стало тем международно-правовым стандартом, на который была сориентирована российская практика таможенно-тарифного регулирования.

Заключительный акт, принятый по результатам Уругвайского раунда многосторонних торговых переговоров (Марракеш, 15 апреля 1994 г.), содержит новую редакцию Соглашения по применению статьи VII ГАТТ, в принципиальных вопросах не отличающуюся от Соглашения 1979 г.

В тексте ГАТТ (ч. 2 ст. VII) определено: «Оценка ввезенного товара для таможенных целей должна быть основана на действительной стоимости ввезенного товара, который облагается пошлиной, или аналогичного товара и не должна основываться на стоимости товара отечественного происхождения или на произвольных или фиктивных оценках». В этой же статье ГАТТ (ч. 5) закреплены принципы гласности и стабильности правил определения таможенной стоимости. Реализация на практике этих принципов позволяет коммерсантам «определить с разумной степенью точности стоимость товаров для таможенных целей» (ст. VII ГАТТ).

Кодекс о таможенной стоимости ГАТТ закрепляет в качестве основного принципа таможенной оценки использование цены сделки, под которой понимается цена, реально уплаченная за импортируемые товары. В цену сделки могут включаться

некоторые дополнительные расходы (например, расходы покупателя на лицензионное вознаграждение, комиссионные и брокерские вознаграждения, стоимость упаковки и др.).

Цена, реально уплаченная или подлежащая уплате за товар при его продаже в страну - импортер, становится (в соответствии с Кодексом о таможенной стоимости ГАТТ) таможенной стоимостью при соблюдении каждого из следующих требований:

- цена сделки или реализация самой сделки не могут зависеть от каких-либо условий, влияющих на цену, кроме условий, определяющих необходимые качественные и количественные характеристики самого товара;

- экспортер и импортер не должны быть взаимозависимы;

- импортер не возвращает экспортеру прямо или косвенно часть прибыли;

- не должно существовать ограничений в отношении переходящих к импортеру прав пользования и распоряжения оцениваемыми товарами, за исключением ограничений трех видов:

1) ограничений, предусмотренных законодательством государства-импортера;

2) ограничений того региона, в котором товары могут быть перепроданы;

3) ограничений, не влияющих существенно на контрактную цену.

Если же с помощью изложенных правил не удастся определить таможенную стоимость товара, таможенные органы и импортер консультируются на предмет определения таможенной стоимости на базе альтернативных методов (с использованием цены идентичного или однородного товара). При невозможности использовать альтернативные методы таможенная стоимость устанавливается на расчетной основе с учетом основных ценообразующих элементов: издержек производства, стоимости материалов и сырья, прибыли, а также расходов, связанных с реализацией товара.

Сложившаяся в Российской Федерации нормативно-правовая база определения таможенной стоимости в своей основе сориентирована на международные стандарты, сформулированные в соответствующих документах ГАТТ. Проблемы таможенной стоимости не раз становились предметом научных исследований, в которых рассматривались преимущественно практические аспекты таможенной оценки<sup>34</sup>. Наиболее полный теоретический анализ проблемы определения таможенной стоимости и таможенной оценки содержится в работах А.Н. Козырина<sup>35</sup>.

<sup>34</sup> Например: *Жиряева Е.В.* Экспертиза в таможенном деле и международной торговле. СПб.: Питер. 2003. С.100-210; *Основы таможенного дела /Под ред. В.Г. Драганова*. М.: Экономика. 1998. С.297 - 324 и др.

<sup>35</sup> *Козырин А.Н.*: 1) Комментарий к закону РФ «О таможенном тарифе». М.: Статут. 2001. С. 81 - 168; 2) Таможенная пошлина. М.: Налоговый вестник. 1998; 3) Комментарий к Таможенному кодексу Российской Федерации. М.: Проспект. 2004. С. 727 - 741 и др.

Методы определения таможенной стоимости, применяемые в российской практике государственного регулирования внешнеторговой деятельности полностью соответствуют методологии сформированной в рамках ГАТТ.

Для установления таможенной стоимости импортируемых в Российскую Федерацию товаров используются в заданном порядке шесть методов:

1) по стоимости сделки с ввозимыми товарами;

2) по стоимости сделки с идентичными товарами;

3) по стоимости сделки с однородными товарами;

4) вычитания стоимости;

5) сложения стоимости;

6) резервный метод.

Указанная последовательность применения методов не может быть изменена, за исключением методов 4 и 5, последовательность использования которых выбирает сам декларант.

Основным методом определения таможенной стоимости для сделок купли-продажи (то есть сделок на стоимостной основе) является оценка по стоимости сделки с ввозимыми товарами (метод 1). Поэтому начинать оценку следует всегда с проверки применимости этого метода.

Если основной метод в силу ряда причин не может быть использован, применяется один из пяти оставшихся методов. Каждый последующий метод оценки применяется только тогда, когда таможенная стоимость не может быть определена путем использования предыдущего метода.

Методы 2 и 3 основаны на использовании в качестве исходной базы стоимости сделки с идентичными и однородными товарами. При этом в равной мере может применяться как информация, имеющаяся у таможенных органов, так и документально подтвержденная информация, представляемая декларантом. Основным критерием при выборе информации в качестве исходной базы для определения таможенной стоимости становится степень близости к условиям оцениваемой сделки.

Методы вычитания и сложения (методы 4 и 5) предусматривают принципиально иную базу расчета таможенной стоимости. Метод 4 базируется на стоимости, по которой товары продаются в неизменном виде (либо в переработанном виде, если возможно определить влияние этой переработки на стоимость товара). Метод 5 основан на данных о затратах на производство товара. Методы 4 и 5 могут применяться в любой последовательности.

Метод 6 является резервным и применяется в тех случаях, когда для определения таможенной стоимости не удастся использовать ни один из предыдущих методов.

Как уже отмечалось ранее, таможенная пошлина (ввозная и вывозная) является основным инструментом анализируемого нами таможенно-тариф-

ного метода государственного регулирования внешнеторговой деятельности. Как следует из самого названия метода, механизм государственного регулирования внешнеторговой деятельности с применением таможенной пошлины опирается на использование таможенных тарифов.

Под таможенным тарифом понимается свод ставок таможенных пошлин, применяемых к товарам, перемещаемым через таможенную границу Российской Федерации и систематизированным в соответствии с принятой в данной стране таможенной классификацией товаров (товарной номенклатурой).

Под тарифом вообще понимается устанавливаемая органами государственной власти система ставок, определяющая размер платы за какие-либо услуги – транспортные, страховые и т.д. Слово «тариф» происходит от названия небольшого города Тарифа в испанской провинции Кадикс в Андалузии на южной оконечности Европейского материка, у самого узкого места у Гибралтарского пролива. Город получил свое название от имени предводителя племени берберов Тариф-ибн-Малик, который первым перешел на испанский берег. Во время владычества над обоими берегами пролива арабы взимали в городе Тарифе по особой таблице сбор со всех судов, проходивших через пролив, в зависимости от характера и количества груза.

Впоследствии таблицы для взимания разного рода сборов, в том числе и таможенных, стали применяться и в других местностях под тем же названием – «тариф». Так слово «тариф» вошло во всеобщее употребление<sup>36</sup>.

В современной литературе не редко можно столкнуться с отождествлением понятий таможенной пошлины и таможенного тарифа. Нам представляется, что такое смешение понятий недопустимо. Оно не позволяет выявить механизм таможенно-тарифного регулирования. Поскольку основные элементы таможенной пошлины и таможенного тарифа не совпадают. Общим элементом, свойственным как для таможенной пошлины, так и для таможенного тарифа, является таможенная ставка. Именно этот общий элемент и давал основание отдельным исследователям отождествлять таможенную пошлину и таможенный тариф. Однако именно в таможенном тарифе (и только в нем) проявляется способность таможенной ставки дифференцироваться в зависимости от страны происхождения товара. Что же касается структуры самой таможенной пошлины, то дифференциация ставки в зависимости от страны происхождения не предусматривается ее основными элементами.

Как это следует из выше приведенного определения таможенного тарифа, в классическом понимании тариф устанавливает соотношение

между таможенной ставкой и конкретной позицией товара в товарной номенклатуре. Однако на практике наряду с этой зависимостью сразу же выявилась и другая – зависимость таможенной ставки от страны происхождения товара, подлежащего обложению таможенной пошлиной. первоначально формировавшиеся так называемые простые таможенные тарифы, содержавшие для каждого товара лишь одну ставку пошлины, применявшуюся вне зависимости от страны происхождения, практически повсеместно ушли в прошлое. Практически во всех странах ныне вместо простых (одноколонных) таможенных тарифов применяются сложные (многоколонные) таможенные тарифы.

Дифференциация таможенного обложения в зависимости от страны происхождения от страны происхождения ввозимого товара в российской практике таможенно-тарифного регулирования осуществляется следующим образом.

В отношении товаров, происходящих из стран, торгово-политические отношения с которыми предусматривают режим наиболее благоприятствуемой нации (РНБ), применяются базовые ставки ввозных таможенных пошлин, содержащиеся в Таможенном тарифе Российской Федерации.

Российская Федерация, не являясь участницей ГАТТ, устанавливает РНБ в торгово-политических отношениях с зарубежными странами в двусторонних торговых договорах и соглашениях. В импортном тарифе содержится перечень стран, в торгово-политических отношениях с которыми Российская Федерация применяет РНБ. В нем на данный момент поименовано свыше 120 государств.

Применительно к товарам, происходящим из стран, торгово-политические отношения с которыми не предусматривают режим наиболее благоприятствуемой нации, базовые ставки ввозных таможенных пошлин, содержащиеся в Таможенном тарифе Российской Федерации, увеличиваются вдвое, за исключением случаев предоставления Российской Федерацией тарифных льгот (преференций) в соответствии с нормами таможенного законодательства.

Преференциальный режим играет особую роль в механизме государственного регулирования внешнеторговой деятельности, т.к. он распространяется на значительное количество государств, с которыми Российская Федерация осуществляет внешнеторговые обмены.

Остановимся на понятии преференциальных ставок. Они являют собой разновидность льготных ставок, предоставляемых отдельным странам или группам стран. Российская Федерация имеет собственную систему преференций, бенефициаром (пользователем) которой являются развивающиеся страны.

Национальная система преференций Российской Федерации включает в себя три основных элемента:

<sup>36</sup> Чмель Г.Н. Малая таможенная энциклопедия. М., 1997. С.226.

1) перечень развивающихся стран-пользователей системой преференций Российской Федерации;

2) перечень наименее развитых стран-пользователей системой преференций Российской Федерации;

3) список товаров, на которые при импорте на российскую таможенную территорию распространяется преференциальный режим.

Особенностью применения преференциального режима является то, что он применяется только в случае предоставления специального сертификата происхождения по форме «А» и при условии соблюдения правила прямой отгрузки (поставки)<sup>37</sup> и непосредственной закупки<sup>38</sup>, сформулированного в документах ГАТТ и заимствованного российской таможенной практикой (Закон РФ «О таможенном тарифе»).

В случае если товары происходят из страны, включенной одновременно в перечень наименее развитых стран и в перечень государств, с которыми у России установлен РНБ (или одновременно в перечень развивающихся стран-пользователей системой преференций Российской Федерации и в перечень государств, с которыми у России установлен РНБ), и поставляются без выполнения перечисленных в предыдущем абзаце условий, при обложении таможенной пошлиной используется базовая ставка.

Если же товары происходят из страны, включенной либо в перечень наименее развитых стран, либо в перечень развивающихся стран-пользователей системой преференций Российской Федерации, но не включенной в перечень государств, с которыми у России установлен РНБ, и поставляются без соблюдения указанных условий, они облагаются базовыми ставками, увеличенными вдвое.

Постановлением Правительства РФ от 11 апреля 1996 г. № 413 было установлено, что с 15 мая 1996 г. товары, подпадающие под действие преференциального режима, облагаются ввозными пошлинами по ставкам в размере 75 % действующих базовых ставок таможенного тарифа.

Среди пользователей национальной системой преференций Российской Федерации особо вы-

деляются так называемые наименее развитые страны (по классификации ООН к их числу относятся государства с крайне низким доходом на душу населения). В настоящий момент в список таких стран входят 47 государств Азии, Африки и Латинской Америки. Товары, происходящие из этих стран, ввозятся на российскую таможенную территорию беспошлинно.

Преференциальный режим может распространяться не на все товары, ввозимые на таможенную территорию Российской Федерации. Перечень товаров-исключений был утвержден постановлением Правительства Российской Федерации от 18 января 1999 г. № 68 «Об утверждении Перечня товаров, происходящих из развивающихся и наименее развитых стран, в отношении которых при ввозе на территорию Российской Федерации предоставляются тарифные преференции».

Наконец, в отношении товаров, страна происхождения которых не установлена, действуют ставки ввозных таможенных пошлин, применяемые к товарам, происходящим из стран, торгово-политические отношения с которыми предусматривают режим наиболее благоприятствуемой нации, за исключением случаев, предусмотренных таможенным законодательством.

Подводя итог, отметим, что основным инструментом таможенно-тарифного метода государственного регулирования внешнеторговой деятельности в Российской Федерации является таможенная пошлина (ввозная и вывозная). Будучи обязательным платежом, взимаемым в связи с перемещением товаров через таможенную границу, таможенная пошлина имеет налоговый характер, что отличает ее от таможенных сборов и других видов обязательных платежей во внешнеторговой практике - антидемпинговых, компенсационных, специальных и иных защитных пошлин.

Таможенная пошлина представляет собой инструмент механизма таможенно-тарифного регулирования, основными элементами которого являются:

- ставка таможенной пошлины;
- товарная номенклатура;
- порядок установления страны происхождения товара;
- порядок определения таможенной стоимости;
- зависимость величины ставки от торгово-политического режима, применяемого Российской Федерацией к стране происхождения товара.

<sup>37</sup> Прямой отгрузкой (поставкой) считается поставка товаров, транспортируемых из развивающейся страны, на которую распространяется тарифный преференциальный режим, в страну, предоставившую тарифные преференции без провоза через территорию другого государства. Правилу прямой поставки отвечают также товары, транспортируемые через территорию одной или нескольких стран вследствие географических, транспортных, технических или экономических причин, при условии, что товары в странах транзита, в том числе при их временном складировании на территории этих стран, находятся под таможенным контролем.

<sup>38</sup> Непосредственнокупаемым считается товар, приобретенный импортером у лица, зарегистрированного в качестве субъекта предпринимательской деятельности в развивающейся стране, на которую распространяется тарифный преференциальный режим.