

УДК 336.63

ОСОБЕННОСТИ УЧЕТА ТАМОЖЕННЫХ ПЛАТЕЖЕЙ ПРИ ИМПОРТЕ

Перевощикова С.М.,

к.э.н., доцент кафедры

бухгалтерского учета, анализа и аудита,

ФГБОУ ВО «Вятского

Государственного Университета»,

г. Киров, Российская Федерация

Аннотация: Обязанность по уплате таможенных платежей при импорте товаров возникает у импортера в момент пересечения ими таможенной границы Российской Федерации. Таможенные платежи составляют немалую долю поступлений в Федеральный бюджет, поэтому все таможенные платежи детально урегулированы положениями Таможенного кодекса. В соответствии с действующим законодательством Российской Федерации, сумма импортной таможенной пошлины и таможенных сборов формирует фактическую себестоимость товаров и материалов или объектов основных средств. В налоговом учете дела обстоят несколько иначе.

Ключевые слова: таможенные платежи, таможенный кодекс, импорт товаров, учет таможенных сборов

FEATURES INCLUDE CUSTOMS DUTIES IN IMPORT

Perevoshchikova SM,

Ph.D., Associate Professor

Accounting, analysis and audit,

FGBOU IN "Vyatsk

State University "

Kirov, Russian Federation

Annotation: The obligation to pay customs duties on import of goods arises from the importer at the time of crossing the customs border of the Russian

Federation. Customs payments make up a large proportion of revenues to the federal budget, so all customs duties regulated in detail the provisions of the Customs Code. In accordance with the Russian legislation, the amount of import customs duties and customs duties creates the actual cost of goods and materials or fixed assets. In tax accounting things a little differently.

Keywords: customs payments, Customs Code, import of goods, keeping customs duties

На настоящий момент времени Россия импортирует множество товаров – как из стран дальнего зарубежья, так и из стран, некогда входивших в состав СССР. Зависимость страны от импорта снижается, но импортные поставки неизбежно будут продолжаться и расширяться – и совсем не потому, что Россия не в состоянии самостоятельно производить какие-то товары, в которых остро нуждается как ее население, так и предпринимательские структуры, а хотя бы в силу самого существования международного разделения труда, климатических особенностей, необходимость поддержать экономику страны, с которой России сложились особо дружеские отношения и т.д. Все это свидетельствует о том, что тем таможенных платежей, а, соответственно, и особенностей их бухгалтерского учета, еще в течение долгого времени будет актуальной.

Обязанность по уплате таможенных платежей при импорте товаров возникает у импортера в момент пересечения ими таможенной границы Российской Федерации, хотя существует вариант, когда импортеру может быть предоставлено полное условное освобождение от их уплаты – если импортируемые товары входят в соответствующий перечень.

Так как таможенные платежи составляют немалую долю поступлений в Федеральный бюджет, государство просто не может оставить это без внимания, поэтому все таможенные платежи детально урегулированы положениями Таможенного кодекса Таможенного союза (далее – ТК ТС), который относит к таможенным платежам [1, п.1 ст.70]:

1. Ввозную таможенную пошлину;
2. НДС по возимым на территорию таможенного союза товарам;
3. Акцизы по подакцизным товарам, возимым на территорию Таможенного союза;
4. Таможенные сборы.

ТК ТС определяет таможенную пошлину как обязательный платеж, уплачиваемый таможенным органам при перемещении товаров через таможенную границу России [1, п.п.25 п.1 ст.4].

Существует несколько разновидностей таможенных пошлин – как ввозных, так и вывозных, но два основных их вида – сезонные и особые таможенные пошлины (Рис.1).

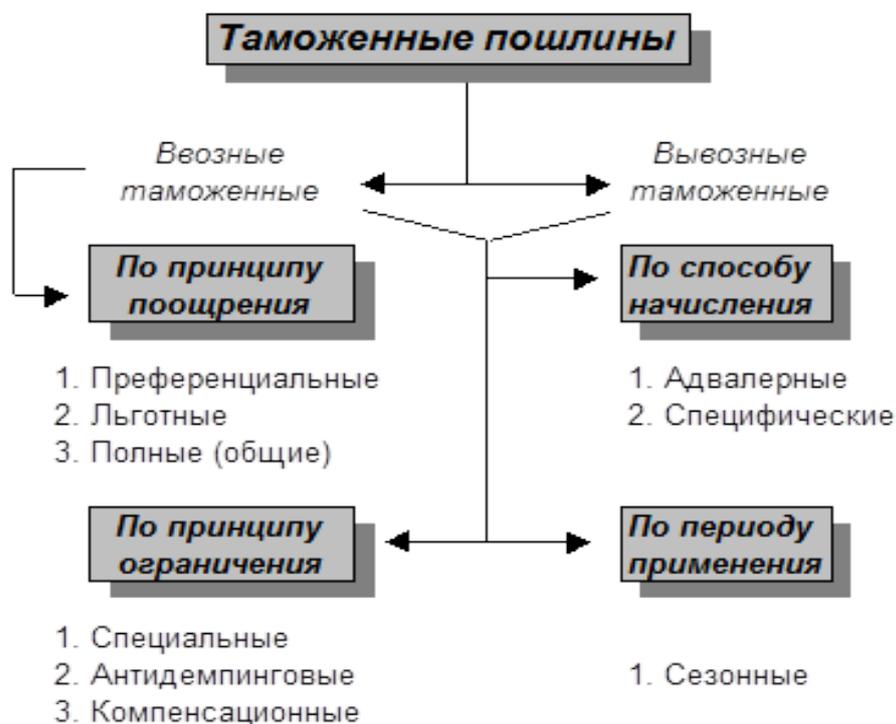


Рисунок 1. Классификация таможенных пошлин

Сезонные таможенные тарифы применяются для сельскохозяйственной продукции и других товаров, которые носят сезонный характер. Другими словами, существует промежуток времени в году, когда вместо обычной таможенной пошлины по отношению к сельскохозяйственной продукции применяется сезонная таможенная ставка.

Особые таможенные тарифы и пошлины классифицируются следующим образом: специальные, антидемпинговые, компенсационные. Применение таможенных пошлин особого типа необходимо для нетарифного регулирования внешнеэкономической деятельности. Они применяются с целью защиты российских производителей различных типов товаров.

Объектом обложения импортными таможенными платежами являются товары, ввозимые на территорию Российской Федерации [1, п.1 ст.75], а базой для исчисления пошлин и налогов выступает либо таможенная стоимость ввозимых товаров, либо их какая-то физическая характеристика – количество, вес, объем.

Ставки импортных таможенных пошлин установлены Единым Таможенным тарифом таможенного союза Республики Беларусь, Республики Казахстан и Российской Федерации (ЕТТ) [3, ст.13].

Таможенные платежи исчисляются по ставкам, действующим на момент подачи таможенной декларации. При этом существуют следующие виды ставок импортных таможенных пошлин [4]:

1. Адвалорные, установленные в процентах от таможенной стоимости импортируемых товаров:
2. Специфические, определяемые в зависимости от физических характеристик в натуральном измерении;
3. Комбинированные, сочетающие в себе элементы адвалорных и специфических ставок. Именно они используются наиболее часто.

Выпуск товаров для свободного обращения возможен лишь при полной уплате всех таможенных платежей, то есть алгебраической суммы ввозной таможенной пошлины, налога на добавленную стоимость, акцизов и таможенных сборов, которая исчисляется в валюте государства, в таможенный орган которого подана таможенная декларация, причем в случае необходимости пересчета в валюту государства, таможенному органу которого подана декларация, применяется действующий на день подачи декларации курс валюты [5].

Остановимся несколько подробнее на организации бухгалтерского учета таможенных платежей при импорте продукции или товаров.

Ядро таможенных платежей составляют НДС и акцизы, которые относятся к федеральным налогам [6], соответственно, для учета сумм этих налогов действующим Планом счетов [4] используется Сч.68 «Расчеты по налогам и сборам», к которому открываются соответствующие субсчета.

По К Сч.68 отражаются суммы, начисленные к уплате в бюджет, по Д Сч.68 – фактически уплаченные в бюджет суммы, а также суммы НДС, списываемые со Сч.19 «Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям».

Таможенные сборы учитываются на Сч.76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами». Уплата таможенных платежей отражается в корреспонденции со счетами учета денежных средств.

В соответствии с действующим законодательством Российской Федерации, сумма импортной таможенной пошлины и таможенных сборов формирует фактическую себестоимость товаров и материалов [5] или объектов основных средств [6].

Бухгалтерская проводка: Д Сч.41 (07, 08, 10, 15) К Сч.76, субсчет «Расчеты по таможенным сборам») – начисляется таможенная пошлина и таможенные сборы.

В налоговом учете дела обстоят несколько иначе.

Стоимость товарно-материальных ценностей, включаемых в материальные расходы, определяется исходя из фактической стоимости их приобретения, в которую входят и импортные таможенные пошлины и сборы [3, п.2 ст.254]. То есть стоимость материалов в любом случае включает в себя таможенные сборы и пошлины.

Стоимость товаров определяется по стоимости их контрактной стоимости [3, п.п.3 п.1 ст.268 и ст.320]. Однако налоговый учет исходит из соображения, что таможенные пошлины и сборы, уплаченные таможенному органу, в себестоимости товара не формируют, а относятся на косвенные

расходы (издержки обращения) и признаются в том месяце, в котором были фактически осуществлены [3, ст. ст. 252, 270, 320]. Подобная разница подходов приводит к тому, что стоимость товаров в бухгалтерском учете больше стоимости товаров в налоговом.

Первоначальная стоимость основного средства определяется как сумма расходов на его приобретение, сооружение, изготовление, доставку и доведение до состояния, в котором оно пригодно для использования, за исключением сумм налогов, подлежащих вычету или учитываемых в составе расходов [3, п.1 ст.257], то есть налоговое законодательство не указывает на необходимость включения налоговых платежей в первоначальную стоимость объекта, однако относит к прочим расходам, связанным с производством и реализацией продукции, суммы налогов и сборов, начисленные в соответствии с действующим налоговым законодательством Российской Федерации порядком, однако порядок исчисления и уплаты таможенных платежей определен таможенным, а не налоговым, законодательством, по этой причине и суммы налоговых платежей не могут быть учтены и списаны по этому пункту, а могут быть отнесены к прочим расходам в соответствии с таможенным законодательством [3, ст.2, п.п.49 п.1 ст.264].

Налоговые органы предписывают включать импортные таможенные пошлины в состав прочих расходов, связанных с производством и реализацией, а не в покупную стоимость товаров. Но это работает только в отношении товаров. А стоимость материалов и основных средств, по мнению налоговиков, определяется с учетом таможенных пошлин. Таким образом, стоимость основного средства в двух учетах можно сблизить, не конфликтуя с налоговыми органами [7].

Суммы НДС, уплаченные при импорте приобретаемых активов (к которым относятся материалы, товары, объекты основных средств) в случае, если товары приобретены для ведения деятельности, результаты которой облагаются НДС, принимаются к налоговому вычету [3, п.2 ст.171]. При этом суммы НДС принимаются к вычету в том месяце, в котором приобретенные

активы были приняты на баланс импортера безотносительно факта перечисления денег продавцу этих активов. Основанием для принятия их к вычету, служат контракт, по которому они приобретены, счет (инвойс) и грузовая таможенная декларация, в которой казана сумма НДС, уплаченного таможенным органам.

В случаях, определенных налоговым законодательством, НДС к вычету не принимается [3, ст. ст. 145, 146, п.2 ст.170], а включается в стоимость импортируемых товаров.

Таким образом, таможенные пошлины и сборы формируют налогооблагаемую прибыль в одном отчетном периоде, а бухгалтерскую – по мере продажи приобретенного товара, то есть в последующих периодах, вследствие чего в учете образуется отложенное налоговое обязательство [8], которое будет списываться со Сч.68 в К Сч.77 «Отложенные налоговые активы».

По мере погашения указанных разниц в последующих периодах, будут погашаться и отложенные налоговые обязательства. Суммы, на которые они погашаются, при этом отражаются в бухгалтерском учете проводкой по Д Сч.77 и К Сч.68.

Библиографический список

1. "Таможенный кодекс Таможенного союза" (ред. от 08.05.2015) (приложение к Договору о Таможенном кодексе Таможенного союза, принятому Решением Межгосударственного Совета ЕврАзЭС на уровне глав государств от 27.11.2009 N 17)
2. Решение Межгосударственного Совета ЕврАзЭС от 27 ноября 2009 года № 18, Решение Комиссии Таможенного союза от 27 ноября 2009 года № 130
3. Налоговый кодекс Российской Федерации (НК РФ)
4. План счетов финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкция по его применению. Приказ Министерства финансов Российской Федерации от 31 октября 2000 года №34н

5. Положение по бухгалтерскому учету «Учет материально-производственных запасов» ПБУ 5/01». Приказ Министерства финансов Российской Федерации от 9 июня 2001 г. №44н, п.5, п.6
6. Положение по бухгалтерскому учету «Учет основных средств» ПБУ 6/01». Приказ Министерства финансов Российской Федерации от 30 марта 2001 г. №26н, п.8
7. Письмо МНС России от 05.09.2003 № ВГ-6-02/945.
8. Положение по бухгалтерскому учету «Учет расчетов по налогу на прибыль» ПБУ 18/02». Приказ Министерства финансов Российской Федерации от 19 ноября 2002 г. №114н, п.п. 8 – 10, 12.15