

Налоги и налогообложение*Правильная ссылка на статью:*

Сидорова Е.Ю., Артемьев А.А. Налоговые и таможенные последствия при ввозе рыбной продукции изготовленной в Исключительной экономической зоне России и Мировом океане // Налоги и налогообложение. 2024. № 1. DOI: 10.7256/2454-065X.2024.1.44214 EDN: SUTUYG URL: https://nbpublish.com/library_read_article.php?id=44214

Налоговые и таможенные последствия при ввозе рыбной продукции изготовленной в Исключительной экономической зоне России и Мировом океане**Сидорова Елена Юрьевна**

доктор экономических наук



профессор департамента налогов и налогового администрирования Финансового университета при Правительстве РФ, Российский университет дружбы народов

410054, Россия, г. Москва, ул. Новокосинская, 34, кв. 154

EJSidorova@yandex.ru

Артемьев Алексей Александрович

ORCID: 0000-0002-4320-317X

кандидат экономических наук



доцент, кафедра налогов и налогового администрирования, Финансовый университет при Правительстве РФ

125167, Россия, московская область, г. Москва, Ленинградский проспект, 49/2

AArtemjev@fa.ru

Статья из рубрики "Налогообложение участников внешнеэкономической деятельности"**DOI:**

10.7256/2454-065X.2024.1.44214

EDN:

SUTUYG

Дата направления статьи в редакцию:

04-10-2023

Дата публикации:

31-03-2024

Аннотация: предмет – таможенный статус товара. цель. исследовать налоговые и таможенные последствия при ввозе рыбной продукции, изготовленной в исключительной экономической зоне РФ (далее ИЭЗ РФ) и Мировом океане. Гипотеза исследования. Проведенный авторами исследования анализ правоприменительной практики, сформировавшейся за последние несколько лет, позволяет обратить внимание на методологическую неразработанность комплекса вопросов, связанных с определением статуса в таможенных правоотношениях рыбы и рыбной продукции, полученной (изготовленной) российскими судами, ведущими лов рыбы (либо производство рыбной продукции) (далее – Товары) за пределами государственной территории России. Методы, используемые в исследовании - сравнительный анализ, аналогии, компиляции, индукции и дедукции. Методология проведения работы – обоснование актуальности работы, постановка проблемы, исследование международной практики, результаты исследования и выводы. Научный вклад: Разработка практических кейсов по определению налоговых и таможенных последствий при ввозе рыбы (уловов), добытой (выловленной) в ИЭЗ РФ. Результаты и выводы по работе: Результаты исследования показывают, что действующее регулирование (нормы Таможенного кодекса ЕАЭС) не позволяет сделать однозначный вывод относительно того, должны ли рассматриваться такие товары в таможенных правоотношениях в качестве «товаров Союза» либо в качестве «иностранных товаров». В связи с изложенным представляется актуальной решение задачи, связанной с выработкой методологических подходов к определению статуса Товаров. Решение данной задачи, как показывают результаты предварительно проведенного анализа, целесообразно осуществлять в рамках следующих направлений: -товары, полученные (изготовленные) в исключительной экономической зоне РФ (ИЭЗ); -товары, полученные (изготовленные) российскими судами в «Мировом океане», в том числе из рыбного сырья, полученного: российскими и иностранными судами.

Ключевые слова:

рыбная продукция, ввоз, акциз, НДС, товары союза, Исключительная экономическая зона, мировой океан, российские суда, иностранные суда, таможенные последствия

Введение

В рамках научно-методологической разработки отмеченных выше направлений, на наш взгляд, требуют рассмотрения следующие вопросы: статус товаров для таможенных целей, последствия связанные с начислением и уплаты таможенных платежей [Zander K., 2022, с. 2; Mangi S.C., 2016, с.261]. Кроме того считаем, что применительно к анализируемой проблематике имеют место другие проблемы, например сертификация, оформление различных документов для введения таких товаров в полноценный товарный оборот и так далее, которые в рамках статьи не будут рассматриваться [Anne van de Heetkamp, 2011, с. 145; Baldwin R., 2012, с.232].

Прежде чем рассмотреть сущностные вопросы необходимо определить законодательную базу, на которой будет строиться данная работа:

1. Таможенный кодекс ЕАЭС (приложение № 1 к Договору о ТК ЕАЭС).
2. Налоговый кодекс РФ (часть первая и вторая) от 31.07.1998 г. № 146-ФЗ.
3. Вопрос: Об НДС при ввозе российскими рыбопромышленными организациями в РФ мороженой рыбы, изготовленной из сырца, выловленного другими организациями //

Письмо Минфина России от 20.10.2020 г. № 03-07-07/91321.

4. Договор о ЕАЭС" (Подписан в г. Астане 29.05.2014).

5 . Определение Конституционного Суда РФ от 28.06.2018 г. №1642-О "Об отказе в принятии к рассмотрению жалобы акционерного общества "Южморрыбфлот" на нарушение конституционных прав и свобод подпунктом 37 пункта 1 статьи 4 ТК ТС и подпунктом 47 пункта 1 статьи 2 Таможенного кодекса ЕАЭС".

6 . Постановление Пленума ВАС РФ от 08.11.2013 г. №79 (ред. от 12.05.2016) "О некоторых вопросах применения таможенного законодательства".

7 . Приказ ФТС России от 15.01.2013 г. №40 "О порядке совершения таможенных операций при ввозе в РФ на таможенную территорию Таможенного союза в целях проведения государственного контроля продукции морского промысла, добытой (выловленной) и/или произведенной за пределами территориального моря РФ при осуществлении промышленного рыболовства, а также при вывозе такой продукции из РФ с таможенной территории ТС" (Зарегистрировано в Минюсте России 29.05.2013 № 28570)

8. Решение Комиссии Таможенного союза от 15.07.2011 г. № 728 (ред. от 17.03.2022) "О порядке применения освобождения от уплаты таможенных пошлин при ввозе отдельных категорий товаров на единую таможенную территорию Таможенного союза".

9. Решение Комиссии Таможенного союза от 27.11.2009 г. № 130 (ред. от 17.03.2022) "О едином таможенно-тарифном регулировании ЕАЭС".

10. Решение Совета ЕАЭС от 13.07.2018 г. № 49 (ред. от 10.07.2020) "Об утверждении Правил определения происхождения товаров, ввозимых на таможенную территорию ЕАЭС (непреференциальных правил определения происхождения товаров)".

11 . Федеральный закон от 17.12.1998 г. № 191-ФЗ (ред. от 30.12.2021) "Об исключительной экономической зоне РФ".

12. Федеральный закон от 31.07.1998 г. № 155-ФЗ (ред. от 14.03.2022) "О внутренних морских водах, территориальном море и прилежащей зоне Российской Федерации".

При сложности исследуемого вопроса необходимо четко понимать классификацию вышеперечисленной законодательной базы. Так их условно можно разделить на три группы: 1. Базовые законодательные акты (НК РФ, ТК ЕАЭС, Договор о ЕАЭС), 2 Специфические (пункт 6-12), Уточняющие (Письма Минфина и ФТС РФ).

Объекты и методы исследования

Начнем с рассмотрения рыбы и рыбной продукции, полученной и добытой в исключительной экономической зоне. Начнем с рассмотрения понятия "исключительная экономическая зона", при этом следует отметить о том что это не территория РФ (Письмо Минфина РФ от 22.08.2008 г. № 03-07-08/204). Федеральный закон от 17.12.1998 г. № 191-ФЗ (ред. от 30.12.2021 г.) "Об исключительной экономической зоне РФ" трактует исключительную экономическую зону РФ (далее - ИЭЗ) как морской район, находящийся за пределами территориального моря РФ и прилегающий к нему, с особым правовым режимом, установленным Федеральным законом № 191-ФЗ, международными договорами РФ и нормами международного права. Так же к ИЭЗ относится острова РФ, за исключением скал, которые не пригодны для жизни и хозяйственной деятельности. Законодательством предусмотрена внутренняя и внешняя граница ИЭЗ (рисунок 1 и

таблица 1).



Рисунок 1 - Границы ИЭЗ

Figure 1 - Boundaries of the EEZ

Составлено автором лично.

Таблица 1

Письма Минфина России по категории ИЭС

Letters of the Ministry of Finance of the Russian Federation on the IES category

Вопрос	Основание	Суть позиции	Комментарии
1. Об определении для целей НДС места реализации рыбной продукции, выловленной в ИЭЗ РФ	Письмо Минфина России от 19.10.2020 г. № 03-07-08/90905	место реализации рыбопродукции, находящейся в момент начала транспортировки в ИЭЗ РФ, территория РФ в целях применения НДС не признается, операция не признается объектом налогообложения НДС.	Российское лицо Товар союза
2 . О принятии к вычету НДС при реализации иностранным покупателям рыбопродукции, находящейся в момент начала транспортировки в ИЭЗ в РФ	Письмо Минфина России от 24.10.2019 г. № 03-07-03/81914	местом реализации рыбопродукции, находящейся в момент начала транспортировки в ИЭЗ РФ, территория РФ в целях применения НДС не признается и, соответственно, такая операция не признается объектом налогообложения НДС. Вычетам подлежат суммы НДС, предъявленные налогоплательщику при приобретении товаров (работ, услуг) для осуществления операций, признаваемых объектами налогообложения.	Иностранное лицо Товар союза

			В связи с этим суммы НДС по приобретаемым товарам (работам, услугам), используемым для осуществления операции по реализации вышеуказанной рыбопродукции, к вычету не принимаются .	
3 . Об отсутствии оснований для налогообложения НДС услуг по предоставлению по договору аренды судна с экипажем, оказываемых российской организацией, в том числе по договору с другой российской организацией, для вылова водных биоресурсов в научно-исследовательских целях в ИЭЗ РФ	Письмо Минфина РФ от 22.08.2008 г. № 03-07-08/204		место реализации услуг, оказываемых российской организацией по договору аренды судна с экипажем, в том числе по договору с другой российской организацией, для вылова водных биологических ресурсов в научно-исследовательских целях в ИЭЗ РФ, территория РФ не признается и такие услуги не подлежат налогообложению НДС на территории РФ	Товар союза
4 . Об отсутствии оснований для признания услуг по предоставлению морских рыбопромысловых судов по договору фрахтования (включая договор аренды с экипажем), оказываемых российскими организациями в ИЭЗ РФ, объектом обложения НДС	Письмо Минфина РФ от 18.07.2008 г. № 03-07-08/182		место реализации услуг по предоставлению морских судов с экипажем во временное пользование для лова добычи и переработки водных биологических ресурсов в ИЭЗ РФ, оказываемых российскими организациями, в том числе по договорам с другими российскими организациями, по нашему мнению, территория РФ не признается и указанные услуги объектом налогообложения НДС на территории РФ не являются .	Товар союза
5 . Об отсутствии оснований для обложения НДС услуг	Письмо Минфина РФ от 17.07.2008 г. № 03-07-		место реализации услуг по предоставлению рыбопромысловых судов с экипажем во временное	Товар союза

предоставлению рыбопромысловых судов с экипажем во временное пользование для лова рыбы в ИЭЗ РФ, оказываемых российскими организациями, в том числе по договорам с другими российскими организациями	08/176	пользование для лова рыбы в ИЭЗ РФ, оказываемых российскими организациями, в том числе по договорам с другими российскими организациями, территории РФ не признается и указанные услуги объектом налогообложения НДС на территории РФ не являются.	
6 . Об отсутствии оснований для налогообложения НДС услуг по предоставлению морских судов с экипажем во временное пользование для вылова и переработки водных биологических ресурсов в ИЭЗ РФ, оказываемых российскими организациями	Письмо Минфина РФ от 04.03.2008 г. № 03-07-08/53	местом реализации услуг по предоставлению морских судов с экипажем во временное пользование для вылова и переработки водных биологических ресурсов в ИЭЗ РФ, оказываемых российскими организациями, территории РФ не признается и указанные услуги объектом налогообложения НДС на территории РФ не являются.	Товар союза
7 . Российская организация оказывает услуги по предоставлению российским и иностранным организациям рыболовных судов с экипажем во временное пользование для ведения промысла в ИЭЗ РФ. Что является местом оказания услуг для целей НДС в данном случае? Применяется ли в	Письмо Минфина РФ от 08.05.2007 г. № 03-07-08/103	место реализации услуг по предоставлению морских судов по договору фрахтования (включая договор аренды с экипажем), предполагающему перевозку на этих судах, признается территория РФ, если данные услуги, оказываются российской организацией и пункт отправления и (или) пункт назначения находятся на территории РФ. местом реализации услуг, непосредственно связанных с фрахтованием и не	Товар союза

рассматриваемой ситуации абз. 2 п. 2 ст. 148 НК РФ?	<p>перечисленных в указанном пп. 4 п. 1 ст. 148 НК РФ, территория РФ не признается.</p> <p>местом реализации услуг по предоставлению рыболовных судов с экипажем во временное пользование для ведения промысла за пределами территории РФ, в том числе в ИЭЗ РФ, оказываемых российскими организациями как российским, так и иностранным организациям, территория РФ не признается и указанные услуги объектом налогообложения НДС в РФ не являются.</p>	
---	---	--

Составлено автором лично.

Так же есть Письмо Минфина РФ, которое регулирует вопрос о налоговых последствия НДС при реализации рыбопродукции, выловленной в исключительной экономической зоне РФ, иностранным покупателям со склада на территории иностранного государства (Письмо Минфина России от 17.05.2021 г. № 03-07-08/37242). В таблице 1 в основном все письма касались российского лица, только Письмо Минфина России от 24.10.2019 г. № 03-07-03/81914 так же касалось иностранного лица. Письмо Минфина России от 17.05.2021 г. № 03-07-08/37242 подтверждает, что ИЭЗ РФ является территорией РФ, а так же применение таможенной процедуры экспорта позволяет применять 0 ставку по НДС и обязывает в 180 дневный срок ее подтвердить.

Следующий вопрос, который необходимо рассмотреть это статус товара, а именно товар Союза и иностранный товар. Товар Союза - находящиеся на таможенной территории Союза товары, полностью произведенные (добытые, полученные, выращенные) на таможенной территории Союза - это рыба и рыбная продукция, полученная и добытая в ИЭЗ РФ.

Иностранные товары - товары, не являющиеся товарами Союза, в том числе утратившие статус товаров Союза в соответствии с ТК ЕАЭС, а также товары, которые приобрели статус иностранных товаров в соответствии с ТК ЕАЭС - это рыба и рыбная продукция, полученная и добытая в Мировом океане.

Так же в письмах Минфина РФ делается ссылка на Федеральный закон от 31.07.1998 г. № 155-ФЗ (ред. от 14.03.2022) "О внутренних морских водах, территориальном море и прилежащей зоне Российской Федерации", идентично в 6 из 7 говориться о том, что под территориальным морем понимается примыкающий к сухопутной территории или к внутренним морским водам морской пояс шириной 12 морских миль. Из этого можно сделать вывод о том, что если рыба и рыбная продукция, полученная и добытая в морских водах, которые находятся в 12-ти мильной зоне, то это товар Союза, если нет,

то это иностранный товар [Inama S., 2015, с. 249; Samiee, S., 2021, с.951]. Это конечно примитивный подход, но он позволяет точно определить статус товара используя формальный подход.

Далее рассмотрим подходы к определению статуса товаров (рыба и рыбная продукция) изготовленных и полученных в ИЭЗ РФ. Существует два мнения, первые утверждают, что это товар Союза, вторые, что это иностранный товар. Сторонники первого подхода, говорят о том, что исходя из Федерального закона № 191-ФЗ от 17.12.1998 г. следует, что несмотря на то что ИЭЗ РФ не является территорией РФ на основании писем Минфина данное место реализации рыбопродукции не признается объектом налогообложения НДС, т.е. является товаром Союза. При этом в соответствии со статьями 12.1- 12.2 ФЗ № 191-ФЗ от 17.12.1998 г. в ИЭЗ РФ разрешено промышленное рыболовство как российским, так и иностранным предприятиям.

Сторонники второго подхода говорят, что это иностранный товар приводят в качестве основного аргумента, что ИЭЗ - это не территория РФ, это подчеркивается во всех письмах таблицы 1.

Возникает законный вопрос: Что следует из действующего регулирования ? На основании писем Минфина РФ (см. таблицу 1) во всех описанных случаях в части рыбы и рыбной продукции, полученной и добытой в ИЭЗ РФ не возникает обязанности по уплате НДС, что позволяет сделать вывод, что это товар Союза.

Но это косвенные выводы, так как ни в одном письме не указан статус данной продукции. Наверно это сделано сознательно, т.к. данный вопрос не урегулирован текущим законодательством.

Для исследования траектории эволюции данного вопроса в таможенном законодательстве проведен сравнительный анализ ТК ТС и ТК ЕАЭС (таблица 2).

Таблица 2

Сравнительный анализ ТК ТС и ТК ЕАЭС

Comparative analysis of the TC TC and the EAEU TC

Категория	ТК ТС	ТК ЕАЭС
иностранные товары	товары, не являющиеся товарами таможенного союза, а также товары, которые приобрели статус иностранных товаров в соответствии с ТК ТС.	- товары, не являющиеся товарами Союза, в том числе утратившие статус товаров Союза в соответствии с ТК ЕАЭС а также товары, которые приобрели статус иностранных товаров (признаны иностранными товарами) в соответствии с ТК ЕАЭС.
Товары Союза	находящиеся на таможенной территории таможенного союза товары:	находящиеся на таможенной территории Союза товары, полностью произведенные (добытые, полученные, выращенные) на

<p>членов таможенного союза; ввезенные на таможенную территорию таможенного союза и приобретшие статус товаров таможенного союза в соответствии с ТК ТС и (или) международными договорами государств - членов таможенного союза; изготовленные на территориях государств - членов таможенного союза из товаров и (или) иностранных товаров, и приобретшие статус товаров таможенного союза в соответствии с ТК ТС и (или) международными договорами государств - членов таможенного союза;</p>	<p>таможенной территории Союза; товары, вывезенные с таможенной территории Союза и сохранившие статус товаров Союза в соответствии с ТК ЕАЭС; находящиеся на таможенной территории Союза товары, приобретшие статус товаров Союза либо признанные товарами Союза в соответствии с ТК ЕАЭС до его вступления в силу;</p> <p>находящиеся на таможенной территории Союза товары, произведенные (изготовленные) в одном или нескольких государствах-членах из товаров.</p>
---	--

Составлено автором лично.

Таким образом, проблема определения статуса рыбы и рыбной продукции, полученной и добытой в ИЭЗ РФ, Мировом океане не рассматривалась в редакции ТК ТС, в редакции ТК ЕАЭС добавлена формулировка в части товаров Союза, где сказано, что товаром Союза признается «полностью произведенные (добытые, полученные, выращенные) на таможенной территории Союза [Suter, M.B., 2021, с.416].

Возникает вопрос: почему эта тема так важна? Ответ на этот вопрос связан с фактом возникновения налоговых обязательств по таможенным платежам. В условиях членства в ВТО тарифное регулирование применяется точечно, но вопрос наполнения бюджета стоит по-прежнему очень остро, но инструменты пополнения бюджета должны быть иные, нежели повышение ставок ввозных и вывозных таможенных пошлин, скорее всего речь идет о «манипулировании» величиной таможенной стоимости, статусом товара и страной происхождения товара [Haleem, F., 2021, с.4; Moriuchi, E., 2021, с. 516]. Поэтому вопрос определения статуса рыбы и рыбной продукции, полученной и добытой в ИЭЗ РФ или Мировом океане важен, так это позволяет получить дополнительные начисления в бюджет посредством, например, признания рыбы и рыбной продукции, полученной и добытой в Мировом океане как иностранная продукция влечет за собой уплату таможенных платежей товара [Pegan, G., , 2020, с.178; Pegan, G., 2020, с. 187]. Рассмотрим практический кейс на основе выше рассмотренных законодательных актов.

Результаты и обсуждение

Кейс № 1.

Исходные данные: Российская организация ведет деятельность по добыче рыбы и производству рыбной продукции:

1. В территориальном море РФ;
2. ИЭЗ РФ;
3. За пределами ИЭЗ РФ.

В целях ведения указанных выше видов деятельности организацией осуществлены следующие операции.

I. Налоговые и таможенные последствия при ввозе рыбы (уловов), добытой (выловленной) в ИЭЗ РФ.

Указанной выше российской организацией осуществлялась добыча (вылов) рыбы (тунец обыкновенный) в ИЭЗ РФ, которая затем доставлялась в порт Санкт-Петербург. Вес товарной партии 20 тонн.

Российская организация располагает информацией о том, что таможенная стоимость товаров, определенная по стоимости сделки с однородными товарами (страна происхождения – Литва), проданными на том же коммерческом уровне и по существу в том же количестве, что и ввозимые товары составляет 10 млн.руб.

Начнем с рассмотрения вопроса об общих таможенных последствиях. Так код товара в соответствии с ТН ВЭД ЕАЭС соответствует 0302351900 (Тунец синий, или обыкновенный (THUNNUS THYNNUS), свежий или охлажденный, прочий). Статус товара для таможенных целей определяется на основании пункта 15 Постановления Пленума ВАС РФ от 08.11.2013 г. № 79, и данный товар является Товаром Союза. Так же на основании Федерального закона от 17.12.1998 г. № 191-ФЗ и Постановления пленума ВАС РФ от 08.11.2013 г. № 79 территория ИЭЗ РФ – не территория РФ (ФЗ № 191-ФЗ), но согласно п. 15 Постановления Пленума ВАС РФ от 08.11.2013 г. №79 данные товары признаются товаром Союза.

Если на основании Федерального закона от 17.12.1998 г. № 191-ФЗ ИЭЗ РФ не является территорией РФ, то фактически происходит ввоз продукции на территорию РФ (Приказ ФТС России № 40 от 15.01.2013 г., п. 1), однако декларировать данные товары не надо (Приказ ФТС России № 40 от 15.01.2013 г., п. 3), так же как и помещение под таможенную процедуру.

Далее определим таможенную стоимость товаров (рыба). Возможно ли определить таможенную стоимость товаров (рыба) по методу 1? В данном кейсе нет, так как нет стоимости сделки. Возможно, ли определить таможенную стоимость товаров по иным методам (метод 2 и метод 3). По методу 2 нет, так как нет данных об идентичных товарах, так же нельзя определить таможенную стоимость по методу 3, так как ненужно производить к.л. таможенные операции (товар произведен на территории Союза – Приказ ФТС от 15.01.13 г. № 40).

Далее рассмотрим структуру таможенных платежей. Таможенные сборы за таможенные операции не подлежат уплате, так как сборы взимаются при совершении таможенных операций, как было отмечено выше, ввозные операции совершаться не будут. Так же не возникает обязанности по уплате таможенной пошлины (Примечание авторов: товар произведен на территории РФ и считается товаром Союза, основание Решение Комиссии № 728 п.6).

Если исходить из ранее определенного кода ТН ВЭД ставка таможенной пошлины равна 6 %. Возможность получения тарифных преференций в зависимости от страны происхождения товаров отсутствует.

Отсюда следует, что НДС, уплачиваемый в составе таможенных платежей при ввозе товаров на таможенную территорию ЕАЭС не подлежит уплате.

II. Дополнение к исходным данным кейса: Иные операции, которые производились в рамках I-го налогового периода по НДС (налоговый период 1). В течение налогового периода 1 помимо операций, рассмотренных в предыдущих разделах, были произведены следующие операции: Реализовано 10 тонн рыбы (тунец). Выручка от реализации составила 600 руб. за кг. Реализация рыбы производилась рыбоконсервному заводу, расположенному на территории г. Санкт-Петербург. Для доставки реализованной рыбы заказаны услуги по перевозке, расходы на которые составили 20 тыс. руб. Услуги по перевозке фактически оказаны. Счет-фактура от транспортной организации получен.

На основе дополнительных данных определим сумму НДС, подлежащую уплате по итогам налогового периода 1. При этом следует учитывать тот факт, что НДС при ввозе учитываются по категории «налоговый вычет» и не формируют налоговые обязательства. Таким образом, сумма, подлежащая уплате (возмещению) по итогам налогового периода 1: равна 35 809 000 руб., в том числе 35 805 000 (НДС за судно (выпуск для внутреннего потребления)); - 4000 за доставку до г. Санкт-Петербург;

Рассмотрим следующий кейс № 2. «Налоговые и таможенные последствия при ввозе рыбной продукции изготовленной в ИЭЗ РФ, а также в Мировом океане».

В течение II налогового периода по НДС (далее – налоговый период 2) российской организацией 1 осуществлены следующие операции. Приобретено у другой российской рыболовецкой организации (организация 2) 5 тонн рыбы свежей (сельдь, код товара в соответствии с ТН ВЭД 0302 41000 0). Расходы на приобретение составили 80 руб./кг. Указанный товар добыт продавцом в ИЭЗ РФ. Перегрузка рыбы осуществлена в ИЭЗ РФ на борт судна, принадлежащего российской организации.

Допущение: у организации 2 отсутствует требование по доставке улова в порт РФ. На борту судна организации 1 из приобретенной сельди осуществлено производство рыбной продукции: рыба мороженая (сельдь мороженая 030351 000 0). Рыбная продукция доставлена в порт Санкт – Петербург.

Российская организация 1 располагает информацией о том, что таможенная стоимость товаров (рыбная продукция), определенная по стоимости сделки с однородными товарами (страна происхождения – **Эстония**), проданными на том же коммерческом уровне и по существу в том же количестве, что и ввозимые товары составляет 800.000 руб.

На основе вышеизложенного кейса проведем расчет общих таможенных последствий. Так статус товара для таможенных целей может быть определен как товара Союза (Основание для подобного решения ТК ЕАЭС, ФЗ от 17.12.1998 № 191-ФЗ, Решением Совета ЕЭК от 13.07.2018 № 49№, Постановление Пленума ВАС РФ от 08.11.2013 № 79). При этом помещение товаров под таможенную процедуру не требуется (Основание: Приказ ФТС России от 15.01.13№ 40). Далее определим таможенную стоимость товаров (рыбная продукция). Так определить таможенную стоимость по 1-3 методу не нужно, величины таможенной стоимости нет.

В разрезе таможенных платежей: таможенная пошлина не подлежит уплате, ставки по пошлинам нет. Возможности получения тарифных преференций в зависимости от страны происхождения товаров нет, как и иных льгот по уплате ввозной таможенной пошлины. НДС не уплачивается в составе таможенных платежей при ввозе товаров на таможенную территорию ЕАЭС.

Рассмотрим следующий кейс № 3.

Кроме того, в течение налогового периода 2 российской организацией 1 приобретена у иностранной рыболовецкой организации (организация 3, зарегистрирована в Эстонии и **судно зарегистрировано и эксплуатируется под флагом Эстонии**) 10 тонн рыбы свежей (сельдь, код товара в соответствии с ТН ВЭД 0302 41000 0). Расходы на приобретение составили 1 евро/кг. Указанный товар добыт продавцом – организацией 3 на рыбопромысловом участке в Мировом океане. Перегрузка рыбы осуществлена в Мировом океане на борт судна, принадлежащего российской организации 1.

На борту судна организации 1 из приобретенной сельди осуществлено производство рыбной продукции: рыба мороженая (сельдь мороженая 030351 000 0).

Рыбная продукция доставлена в порт Санкт – Петербург.

Российская организация 1 располагает информацией о том, что таможенная стоимость товаров (рыбная продукция), определенная по стоимости сделки с однородными товарами (страна происхождения – Латвия), проданными на том же коммерческом уровне и по существу в том же количестве, что и ввозимые товары составляет 800.000 руб.

На основании данных кейса определим общие таможенные последствия, так товар для таможенных целей определяется как иностранный товар поскольку произведено не полностью на территории РФ. (п. 47 ст. 2 ТК ЕАЭС, п. 3 правил определения происхождения товаров №49) По законодательству союза Мировой океан не считается территорией РФ. При этом товаров необходимо помещать под таможенную процедуру и декларировать (приказ ФТС России № 40 п.3). Далее целесообразно определить метод расчета таможенной стоимости товаров (рыбная продукция). По первому и второму методу определение таможенной стоимости товаров (рыбная продукция) невозможно, целесообразно определять по методу три. Определим величину таможенных платежей. Так таможенные сборы за таможенные операции подлежат уплате в размере 3100 руб., так как таможенная стоимость товаров равна 800 тыс.руб.

Таможенная пошлина подлежит уплате по ставке 3% от таможенной стоимости. Возможности получения тарифных преференций в зависимости от страны происхождения товаров нет, так как страна относится к развитой. При этом на основании Решения Комиссии ТС от 15 июля 2011 г. № 728, п.3 возможно освобождение от уплаты ввозной таможенной пошлины.

НДС, не уплачивается в составе таможенных платежей при ввозе товаров на таможенную территорию ЕАЭС на основании статьи 150 п.11 НК РФ.

Рассмотрим следующий кейс № 4.

Иные операции, которые производились в рамках налогового периода 2. В течение налогового периода 2 помимо операций, рассмотренных в кейсе 3, были произведены следующие операции: Вся ввезенная рыбная продукция реализована. Выручка от реализации составила 120 руб. за кг. Реализация рыбной продукции производилась

торговой сети, расположенной на территории г. Санкт-Петербург и Ленинградской области.

Для доставки реализованной рыбной продукции заказаны услуги по перевозке, транспортной организации, использующей упрощенную систему налогообложения. Расходы организации 1 на перевозку составили 10 тыс. руб. Услуги по перевозке фактически оказаны и отражены в учете.

На основе данных кейса № 4 рассчитаем сумму НДС, подлежащую уплате по итогам налогового периода 2:

- обязательства: 10 000 тонн ввезенной рыбы (пункт V)* 120 = 1 200 000 * 0,1 = 120 000 руб.

- налоговые вычеты составят 10 000 руб. (на перевозку)*0,2 (предъявит перевозчик) = 2000 руб., но контрагент на УСН – не плательщик УСН значит вычета нет. Сумма, подлежащая уплате (возмещению) по итогам налогового периода 2 равна 120 000 руб. и подлежит уплате.

Выводы

Проведенный авторами исследования анализ правоприменительной практики, сформировавшейся за последние несколько лет, позволяет обратить внимание на методологическую неразработанность комплекса вопросов, связанных с определением статуса в таможенных правоотношениях рыбы и рыбной продукции, полученной (изготовленной) российскими судами, ведущими лов рыбы (либо производство рыбной продукции) (далее – Товары) за пределами государственной территории России [Магаи, А.К., 2020, с.4; 13]. Результаты исследования показывают, что действующее регулирование (нормы Таможенного кодекса ЕАЭС) не позволяет сделать однозначный вывод относительно того, должны ли рассматриваться такие товары в таможенных правоотношениях в качестве «товаров Союза» либо в качестве «иностранных товаров» [Шаляпин Г.П., 2017, с.143].

При этом решение данного вопроса напрямую влияет на определение налоговых и таможенных последствий в отношении:

- возможности ввоза Товаров в ЕАЭС (Россию) без их помещения под таможенную процедуру, применимую для иностранных товаров (обычно выпуска для внутреннего потребления) и, соответственно, без несения обязанностей, установленных для ввоза иностранных товаров;
- возможности не уплачивать вывозные таможенные пошлины при реализации Товаров зарубежным покупателям;
- возможности использования «нулевой» ставки НДС и права на налоговые вычеты при реализации Товаров зарубежным покупателям.

Анализ позиций экспертов, представляющих, как видится авторам исследования, рыбодобывающие(перерабатывающие) компании, позволяет отметить их эволюцию в течение последних нескольких лет. Так 10 лет назад Товары, как правило, «позиционировались» в качестве иностранных. При этом примерно с 2016 г. бизнес-сообществом отстаивается точка зрения о том, что Товары являются «товарами Союза».

По мнению авторов, такой подход представляется «конъюнктурным» и в значительной

степени обусловлен следующим:

- отменой ставок вывозных таможенных пошлин на большинство видов Товаров;
- переориентацией рыбодобывающих(перерабатывающих) компаний с вывоза на ввоз Товаров в Россию.

В связи с изложенным представляется актуальной решение задачи, связанной с выработкой методологических подходов к определению статуса Товаров. Решение данной задачи, как показывают результаты предварительно проведенного анализа, целесообразно осуществлять в рамках следующих направлений:

- товары, полученные (изготовленные) в исключительно экономической зоне РФ (ИЭЗ);
- товары, полученные (изготовленные) российскими судами в «Мировом океане», в том числе из рыбного сырья, полученного:
 - российскими судами;
 - иностранными судами.

Библиография

1. Zander K., Daurès F., Feucht Y., Malvarosa L., Pirrone C., le Gallic B. Consumer perspectives on coastal fisheries and product labelling in France and Italy // *Fisheries Research*. 2022. № 1. C. 1-10. <https://pubmed.ncbi.nlm.nih.gov/34072073/>
2. Mangi S.C., Readdy L., Posen P., Ribeiro-Santos A., Neat F.C., Burns F. The economic implications of changing regulations for deep sea fishing under the European Common Fisheries Policy: UK case study // *Science of the Total Environment*. 2016. № 562. C. 260-269. <https://pubmed.ncbi.nlm.nih.gov/27100006/>
3. Heetkamp A., Tusveld R. *Origin Management Rules of Origin in Free Trade Agreements*. Springer-Verlag Berlin Heidelberg, 2011. 247 p.
4. Baldwin R., Low P. *Multilateralizing Regionalism: Challenges for the Global Trading System*. Cambridge University Press, 2012. 727 p.
5. Inama S., Edmund W. *Sim Rules of Origin in ASEAN: A Way Forward*. Cambridge University Press, 2015. 726 p.
6. Samiee, S., Chabowski, B.R. Knowledge structure in product- and brand origin-related research // *Journal of the Academy of Marketing Science*. 2021. № 49(5). C. 947-968. <https://link.springer.com/article/10.1007/s11747-020-00767-7>
7. Suter, M.B., Munjal, S., Borini, F.M., Floriani, D. Conceptualizing country-of-origin image as a country-specific advantage: An insider perspective // *Journal of Business Research*. 2021. № 134. C. 415-427. <https://www.sciencegate.app/document/10.1016/j.jbusres.2021.05.034>
8. Haleem, F., Farooq, S., Boer, H. The impact of country of origin and operation on sustainability practices and performance // *Journal of Cleaner Production*. 2021. № 304. 127097. <https://vbn.aau.dk/en/publications/the-impact-of-country-of-origin-and-operation-on-sustainability-p>
9. Moriuchi, E. The impact of country of origin on consumers' pricing judgments in ecommerce settings // *International Marketing Review*. 2021. № 38(3). C. 514-538. <https://vbn.aau.dk/en/publications/the-impact-of-country-of-origin-and-operation-on-sustainability-p>
10. Pegan, G., Vianelli, D., de Luca, P. *Online Channels and the Country of Origin* //

- International Series in Advanced Management Studies. 2019. № 27. С. 149-180.
https://link.springer.com/chapter/10.1007/978-3-030-33588-5_7
11. Pegan, G., Vianelli, D., de Luca, P. Conclusion to the Country of Origin Effect on Decision-Making in Practice // International Series in Advanced Management Studies. 2019. № 27. С. 181-188. https://link.springer.com/chapter/10.1007/978-3-030-33588-5_8
12. Manrai, A.K. New Empirical and Theoretical Insights on Country of Origin Research // Journal of Global Marketing. 2020. № 33(1). С. 1-2.
https://www.researchgate.net/publication/339448619_New_Empirical_and_Theoretical_Insights_on_Country_of-Origin_Research
13. Origin Management. Rules of Origin in Free Trade Agreements. Annevande Heetkamp, Ruud Tusveld, 2011, 237 p. <https://link.springer.com/book/10.1007/978-3-642-19808-3>
14. Шаляпин Г.П. О формировании основ правового регулирования органической аквакультуры в странах Евразийского экономического союза // Журнал зарубежного законодательства и сравнительного правоведения. 2017. № 5. С. 142-146. <https://cyberleninka.ru/article/n/o-formirovaniii-osnov-pravovogo-regulirovaniya-organicheskoy-akvakultury-v-stranah-evraziyskogo-ekonomiceskogo-soyuza/viewer>

Результаты процедуры рецензирования статьи

В связи с политикой двойного слепого рецензирования личность рецензента не раскрывается.

Со списком рецензентов издательства можно ознакомиться [здесь](#).

Рецензируемая статья посвящена исследованию налоговых и таможенных последствий ввоза рыбной продукции, изготовленной в Исключительной экономической зоне России и Мировом океане.

Методология исследования базируется на обобщении законодательной и нормативно-правовой базы изучаемых вопросов, научных публикаций зарубежных и отечественных ученых по рассматриваемой в статье проблематике, применении метода кейсов – рассмотрения реальных случаев, на которых разбираются теоретические идеи.

Актуальность работы авторы связывают с тем, что в современных условиях требуют рассмотрения вопросы, связанные со статусом товаров для таможенных целей, а также последствия начисления и уплаты таможенных платежей.

Научная новизна работы, по мнению рецензента состоит в разработке направлений решения задачи, связанной с выработкой методологических подходов к определению статуса товаров, изготовленных в Исключительной экономической зоне России и Мировом океане.

Структурно в статье выделены следующие разделы: Введение, Объекты и методы исследования, Результаты и обсуждение, Выводы, Библиография.

В статье рассмотрены границы Исключительной экономической зоны, документы Министерства финансов Российской Федерации по вопросам категоризации исключительных экономических зон, проведен сравнительный анализ Таможенного кодекса Таможенного союза и Таможенный кодекс Евразийского экономического союза, приведено описание четырех реальных случаев (кейсов), на которых разбираются теоретические идеи. Применительно к каждому рассматриваемому в публикации кейсу авторы излагают общие таможенные последствия, подходы к определению таможенной стоимости товаров, различные методы расчета таможенной стоимости товаров, рассматривают структуру таможенных платежей, ставки таможенных пошлин.

Библиографический список включает 14 источников – научные публикации по

рассматриваемой теме на английском и русском языках. В тексте публикации имеются адресные отсылки к списку литературы, подтверждающие наличие апелляции к оппонентам.

Из резервов улучшения статьи следует отметить следующие. Во-первых, стиль изложения материала не вполне соответствует принятым в научных публикациях обычаям, например, требуют редакционной правки первое и второе предложения в разделе «Объекты и методы исследования». Во-вторых, в названии статьи необходимо выделить причастный оборот запятой после слова «продукции». В-третьих, выводы желательно сформулировать более конкретно, сфокусировав внимание на вынесенных в название работы аспектах. В-четвертых, их 14 источников, приведенных в разделе «Библиография» лишь один на русском языке, представляется, что результаты исследований российских авторов на родном языке заслуживают более полного отражения в рецензируемой публикации.

Тема статьи актуальна, материал отражает результаты проведенного авторами исследования, содержит элементы приращения научного знания, соответствует тематике журнала «Налоги и налогообложение», может вызвать интерес у читателей и рекомендуется к публикации с учетом высказанных пожеланий.