

# Когда импортеру выгодно завышать или занижать цену ввозимого товара

Как снизить риски при варьировании таможенной стоимости

Какой вариант изменения стоимости выгоден импортеру на ОСНО

Чем занижение цены выгодно упрощенцу с объектом «доходы»

**Максим Лавров,**  
адвокат VEGAS LEX

**В**еличина таможенной стоимости товара, ввозимого на территорию России, влияет и на размер таможенных платежей, и на сумму налогов, подлежащих уплате при дальнейшей реализации товара. Очевидно, что импортеры заинтересованы в том, чтобы таможенные платежи и ввозные налоги были минимальны.

Не секрет, что компании имеют достаточно много возможностей варьировать цену ввозимого в Россию товара. В результате таможенная стоимость может оказаться как ниже реальной, так и выше. Проанализируем, в каких ситуациях тот или иной способ манипулирования ценой импортируемого товара является наиболее выгодным с точки зрения налоговой экономии.

## **Импорт товара по заниженной стоимости позволит снизить таможенные платежи и ввозной НДС**

Практика занижения таможенной стоимости ввозимых товаров очень популярна. Это делается для того, чтобы уплачивать как можно меньшие суммы таможенных пошлин, НДС и акцизов.

Таможенные платежи снижаются, так как их тариф чаще всего устанавливается в процентах к таможенной стоимости (ст. 71 ТК ТС). А в соответствии с пунктом 3 статьи 64 ТК ТС декларант определяет ее самостоятельно, ориентируясь, прежде всего, на цену сделки. Поэтому, занижая цену товара, импортеры снижают и размер таможенных пошлин.

Кроме того, операции по ввозу товаров на территорию России являются самостоятельным объектом обложения НДС (подп. 4 п. 1 ст. 146 НК РФ). Налоговой базой по НДС при этом выступает таможенная стоимость товара, увеличенная на сумму уплаченных таможенных пошлин и акцизов (ст. 160, п. 5 ст. 166 НК РФ). Следовательно, занижение ввозной стоимости снизит и сумму НДС по импорту.

Вместе с тем при занижении стоимости товара соответственно уменьшаются и суммы налоговых расходов на его приобретение. Отметим, что таможенные пошлины импортер также учитывает в составе своих расходов (подп. 1 п. 1 ст. 264 НК РФ, подп. 11 п. 1 ст. 346.16 НК РФ). К тому же и вычет НДС возможен только в размере, уплаченном при ввозе товара на территорию России.

Следовательно, при дальнейшей реализации по рыночной цене товара, ввезенного по заниженной таможенной стоимости, импортеру придется платить НДС и налог на прибыль в повышенном размере. Кроме того, при использовании такого способа налоговой оптимизации существуют риски принудительной корректировки таможенной стоимости в сторону увеличения. В результате корректировки таможенники могут доначислить компании таможенные пошлины и пени. Однако, как показывает судебная практика, таможенникам крайне редко удается отстоять в суде правомерность корректировки таможенной стоимости (к примеру, постановление Федерального арбитражного суда Северо-Кавказского округа от 29.05.13 № А32-4510/2012).

[www.nalogplan.ru](http://www.nalogplan.ru)



На сайте [www.nalogplan.ru](http://www.nalogplan.ru) все подписчики могут скачать таблицу в Excel для расчета выгодного варианта таможенной стоимости.

### **Завышение стоимости позволяет сэкономить на налогах при последующей перепродаже**

Альтернативный метод налоговой оптимизации при импорте заключается в искусственном завышении таможенной стоимости. При этом импортер оставляет значительную часть прибыли за пределами страны, например в офшоре. В дальнейшем товар перепродается на территории России с минимальной наценкой или даже с убытком, что позволяет импортеру сэкономить налог на прибыль и НДС.

Недостатком данного способа оптимизации является симметричное увеличение сумм таможенных пошлин и ввозного НДС. Несмотря на то что этот НДС будет впоследствии принят к вычету, вся сумма ввозного налога подлежит уплате на таможне. Если речь идет об импортере на упрощенке, то принять к вычету уплаченный на таможне НДС он не сможет.

Кроме того, при завышении таможенной стоимости возникают риски предъявления претензий со стороны налоговиков. Зачастую они заявляют о необоснованности расходов по внешнеэкономической сделке (постановление Федерального

## выгода на цифрах налоговая нагрузка при импорте

### Расчет выгодного варианта определения таможенной стоимости при импорте, тыс. рублей

Показатель	Реальная стоимость		
	ОСНО	УСН 15%	УСН 6%
Таможенная пошлина	110 (2192 × 5%)		
НДС, уплаченный при ввозе товара в Россию	414 ((110 + 2192) × 18%)		
Вычет НДС, уплаченного при ввозе	414	×	×
НДС, исчисленный импортером при перепродаже	625 ((4100 × 18) : 118)	×	×
Налоговая база по доходам	1173 (4100 – 625 – 2192 – 110)	1384 (4100 – 414 – 2192 – 110)	4100
Налог на прибыль или единый налог	235 (1173 × 20%)	208 (1384 × 15%)	246 (4100 × 6%)
Итого налоговая нагрузка	970 (110 + 625 + 235)	732 (110 + 414 + 208)	770 (110 + 414 + 246)

арбитражного суда Северо-Западного округа от 05.04.12 № А56-2423/2011).

### Импортер-упрощенец теряет на НДС, но выигрывает по налогу на прибыль

Обязанность по уплате НДС при ввозе товаров возникает у импортера даже в том случае, если он применяет специальный режим (п. 2 ст. 346.11, п. 4 ст. 346.26 НК РФ). Или имеет право на освобождение от уплаты НДС по статье 145 НК РФ. При этом уплаченные при ввозе суммы налога спецрежимник не сможет принять к вычету (письмо Минфина от 23.11.12 № 03-07-08/329).

Упрощенец с объектом «доходы минус расходы» может учесть уплаченный НДС в составе своих расходов

(письмо УФНС по г. Москве от 03.08.11 № 16-15/075978@). Причем чиновники настаивают на том, что уплаченные при импорте товаров суммы НДС могут быть учтены в расходах только по мере реализации этих товаров (письмо от 24.09.12 № 03-11-06/2/128). Кроме того, в уменьшение налоговой базы суммы НДС относятся после их фактической уплаты (подп. 1 п. 2 ст. 346.17 НК РФ).

### Применяя УСН с объектом «доходы», импортеру выгоднее занижать таможенную стоимость

Проведем анализ налоговых последствий изменения таможенной стоимости на примере. В качестве импортера возьмем компанию на общей системе и на УСН.

	Занижение на 50%			Завышение на 50%		
	ОСНО	УСН 15%	УСН 6%	ОСНО	УСН 15%	УСН 6%
	55 (1096 × 5%)			164 (3287 × 5%)		
	207 ((55 + 1096) × 18%)			621 ((164 + 3287) × 18%)		
	207	×	×	621	×	×
	625 ((4100 × 18) : 118)			625 ((4100 × 18) : 118)		
	2324 (4100 – 625 – – 1096 – 55)	2742 (4100 – 207 – – 1096 – 55)	4100	24 (4100 – 625 – – 3287 – 164)	28 (4100 – 621 – – 3287 – 164)	4100
	465 (2324 × 20%)	411 (2742 × 15%)	246 (4100 × 6%)	5 (24 × 20%)	41 (4100 × 1%)	246 (4100 × 6%)
	1145 (55 + 625 + 465)	673 (55 + 207 + 411)	508 (55 + + 207 + 246)	794 (164 + 625 + 5)	836 (164 + + 621 + 41)	1031 (164 + + 621 + 246)

**на цифрах** Предположим, что в III квартале 2013 года импортер приобрел у немецкого производителя 1000 мобильных телефонов по цене 50 евро за штуку. Согласно данным Единого тарифа, ставка ввозной пошлины составляет 5 процентов от таможенной стоимости (код 8517 12 000 0, раздел XVI Приложения к Решению от 16.07.12 № 54). Курс валюты составляет 43,83 рубля за евро. В III квартале 2013 года весь товар был продан импортером, оплата от покупателей поступила в полном объеме. При этом товар реализуется в России по цене 4,1 тыс. рублей за штуку. Соответственно, выручка составляет 4100 тыс. рублей, в том числе НДС – 18 процентов. Переход права собственности и оплата товара происходят в один день.

Рассмотрим три возможных варианта формирования таможенной стоимости:

1) Таможенная стоимость, соответствующая реальной цене товара: 50 евро × 1000 единиц × 43,83 руб. = 2192 тыс. руб.

2) Таможенная стоимость, заниженная на 50 процентов: 25 евро × 1000 единиц × 43,83 руб. = 1096 тыс. руб.

3) Таможенная стоимость, завышенная на 50 процентов: 75 евро × 1000 единиц × 43,83 руб. = 3287 тыс. руб.

Анализ показывает, что занижение таможенной стоимости выгодно, прежде всего, упрощенцам как с базой «доходы», так и с базой «доходы минус расходы». Ведь их налог не зависит от рентабельности внутрироссийских продаж. А суммы ввозного НДС и пошлин при занижении цены минимальны. Завышение цены, напротив, выгодно импортеру на ОСНО и фатально для компании, уплачивающей единый налог по ставке 6 процентов. И чем меньше наценка, тем выгоднее импортеру общий режим.