

Е. Г. КОВАЛЕНКО*

Учет стоимостных, технических и иных характеристик автомобилей в налоговых и таможенных отношениях

В статье анализируются стоимостные, технические и иные характеристики автомобилей, которые учитываются при определении размера налоговых и таможенных платежей. Выявлена тенденция дифференциации налоговых и таможенных платежей в зависимости от технических параметров автомобилей.

Ключевые слова: транспортный налог, таможенные платежи, утилизационный сбор, мощность двигателя автомобиля, экологический класс автомобиля.

E. G. KOVALENKO

Accounting Costs, Technical and Other Characteristics of Automobiles in Terms of Taxation and Customs

The article analyses costs, technical and other characteristics of automobiles, which are taken into account in evaluating the amount of tax and customs payments. The author reveals the trend toward differentiation of tax and customs duties depending on the technical parameters of the cars.

Keywords: transport tax, customs duties, recycling fee, automobile engine power, automobile ecological class.

Законодатель, рассматривая автомобиль в аспекте налоговых и таможенных правоотношений, учитывает, что это не только дорогостоящее имущество, но и сложное техническое устройство, которое в зависимости от типа автомобиля может иметь различное функциональное и техническое назначение. В таможенных и налоговых отношениях необходимо учитывать технические и иные

КОВАЛЕНКО Елена Геннадьевна – доцент, кандидат юридических наук, доцент кафедры трудового и предпринимательского права. kovalenko_pravo@mail.ru.

KOVALENKO E. G. – Docent, Candidate of Juridical Sciences, associate professor at the Department of Labour and Business Law.

* Хабаровский университет экономики и права. 680042, г. Хабаровск, ул. Тихоокеанская, 134. Khabarovsk State University of Economics and Law. 134, Tikhookeanskaya street, Khabarovsk, 680042.

характеристики автомобиля, что позволит, например, в рамках таможенных правоотношений отметить специфику Дальнего Востока России – ввоз из динамично развивающихся стран АТР легковых автомобилей, в том числе имеющих расположение руля справа, относящихся к товарам, бывшим в употреблении.

Традиционно авторы, анализирующие автомобиль как объект обложения налогами и сборами, опираются на его стоимостную характеристику и считают именно такой подход наиболее перспективным. Так, В. А. Гайфутдинов, рассматривая налогообложение автомобиля транспортным налогом, отмечает: «В условиях рыночной экономики интегральным параметром товара, в том числе для фискальных целей, как известно, является его рыночная цена» [3, с. 50]. Однако в связи с развитием техники, появлением беспилотных технологий, ужесточением экологических и иных требований, предъявляемых к транспортным средствам, технические параметры автомобиля в фискальных отношениях в последние годы приобретают все большее значение. Серьезные исследования о влиянии технических параметров транспортных средств на налоговые и таможенные отношения до настоящего времени не проводились, в монографической литературе этот вопрос должным образом не освещен, хотя такое направление исследования представляется своевременным и актуальным.

В Налоговом кодексе Российской Федерации (НК РФ) особое внимание уделено автомобилям в рамках правового регулирования акциза, являющегося федеральным налогом; единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности (ЕНВД), относящегося к специальным налоговым режимам; а также при взимании транспортного налога, являющегося региональным налогом.

В отношениях, связанных с налогообложением акцизом, легковые автомобили рассматриваются как подакцизный товар; грузовые автомобили акцизом не облагаются. Ставка акциза на этот товар зависит от мощности двигателя легкового автомобиля в лошадиных силах (киловаттах) и не учитывает стоимость автомобиля и его иные характеристики.

Аналогичный подход – зависимость размера налога от мощности двигателя автомобиля в лошадиных силах (киловаттах), наблюдается и при обложении автомобиля транспортным налогом. По общему правилу для обложения транспортным налогом учитывается факт регистрации автомобиля за конкретным налогоплательщиком, а для установления ставки транспортного налога – мощность двигателя в соответствующей категории автомобилей. Транспортным налогом, в отличие от акциза, облагаются практически все категории транспортных средств, в том числе легковые, грузовые автомобили и автобусы. Учет технических характеристик

автомобиля обуславливает гибкость в определении налоговых ставок законодательными органами государственной власти субъектов Российской Федерации. Так, в соответствии п. 3 ст. 361 НК РФ допускается установление дифференцированных налоговых ставок в отношении автомобилей с учетом количества лет, прошедших с года выпуска автомобилей, и (или) их экологического класса. На стадии обсуждения находится вопрос об освобождении от уплаты транспортного налога автомобилей с электрическим двигателем.

Введение в рамках реализации программы «Развитие транспортной системы России (2010–2020 годы)» (подпрограмма – «Автомобильные дороги») [14] системы взимания платы «Платон»: регистрация владельцев автомобилей, имеющих массу свыше 12 т, в реестре и взимание платы в счет возмещения вреда, причиняемого дорогам общего пользования федерального значения, обернулось острой проблемой. С целью сгладить возникшее недовольство «дальнобойщиков» была введена льгота по транспортному налогу с учетом массы автомобиля. Масса автомобиля учитывается при освобождении налогоплательщиков от уплаты транспортного налога в отношении автомобилей, имеющих разрешенную максимальную массу свыше 12 т, если сумма платы в счет возмещения вреда, причиняемого автомобильным дорогам (система «Платон»), уплаченная в налоговом периоде, превышает или равна сумме исчисленного транспортного налога за данный налоговый период. Указанная льгота установлена ст. 361.1 НК РФ и действует до 31 декабря 2018 г. включительно.

Такие характеристики, как стоимость определенных марок (моделей) автомобилей и год их выпуска, учитываются при налогообложении транспортным налогом дорогостоящих автомобилей. Министерством промышленности и торговли России в перечень дорогостоящих легковых автомобилей средней стоимостью от 3 млн руб. и выше включены определенные модели таких марок, как BMW, Audi, Ford, Infiniti, Jaguar, Chevrolet и другие автомобили премиального класса [16]. Этот подход законодателя связан с остротой проблемы социального неравенства и с тем обстоятельством, что налог на роскошь на сегодняшний день не введен. При исчислении транспортного налога по дорогостоящим автомобилям установлен повышающий коэффициент.

При обложении ЕНВД автомобиль рассматривается как источник получения дохода при оказании автотранспортных услуг. Для определения потенциально возможного дохода при перевозке грузов как физический показатель учитывается количество автотранспортных средств, используемых налогоплательщиком для перевозки грузов, а при перевозке пассажиров как физический показатель учитывается количество посадочных мест в транспортном средстве.

Технические и иные характеристики, учитываемые в таможенных отношениях, целесообразно рассматривать по автомобилям, ввозимым на таможенную территорию Евразийского экономического союза (ЕАЭС), в том числе в Россию, как товар, а также перемещаемым физическими лицами с целью личного пользования. Типичным является ввоз транспортных средств на таможенную территорию ЕАЭС для использования в коммерческих целях (перепродажа, лизинг и др.).

При ввозе автомобилей в качестве товара юридические лица уплачивают налог на добавленную стоимость и акциз (для автомобилей с мощностью двигателя больше 150 л. с.). Физические лица при ввозе автомобилей в большинстве случаев такие налоги не уплачивают [5, с. 144]. В целях таможенного контроля указанные субъекты представляют таможенные декларации, уплачивают таможенные платежи [7] и имеют правовой статус декларанта. Обязанность декларанта задекларировать ввозимый автомобиль заключается в указании его характеристик и представлении документов, подтверждающих заявленные сведения об автомобиле.

При ввозе наиболее распространен выпуск автомобилей в свободное обращение по таможенной процедуре «выпуск для внутреннего потребления». По общему правилу при таможенном декларировании, определении размера таможенных пошлин и принятии решения о помещении автомобиля под таможенную процедуру «выпуск для внутреннего потребления» учитываются стоимость автомобиля, рабочий объем его двигателя и иные характеристики.

Учет характеристик ввозимого автомобиля основан на положениях технического регламента ЕАЭС «О безопасности колесных транспортных средств», принятого Решением комиссии Таможенного союза от 09.12.2011 № 877 (далее – Технический регламент) [6, 8]. В Техническом регламенте, в частности, указаны категории транспортных средств, которые влияют на помещение их под таможенную процедуру «выпуск для внутреннего потребления». В разных странах используются различные классификации автомобилей, поэтому указанные в Техническом регламенте категории (M_1 , M_2 , M_3 и др.) имеют некоторые отличия от категорий транспортных средств, применяемых в России к автомобилям отечественного производства (А, В, С, D, прицеп), а также категорий водительских удостоверений [4].

К категории M_1 относятся легковые автомобили, используемые для перевозки пассажиров и имеющие, помимо места водителя, не более восьми мест для сидения. К автомобилям категорий M_2 и M_3 относятся прежде всего пассажирские автобусы, имеющие, помимо места водителя, более восьми мест для сидения. Указанные категории в таможенных отношениях

учитываются при разрешении ввоза автомобиля. Так, в соответствии с требованиями Технического регламента ввоз в Россию автомобилей категорий M_2 и M_3 с правым рулем запрещен, однако на частные автомобили с правым рулем категории M_1 такой запрет не распространяется.

Также Техническим регламентом установлено, что автомобили при их выпуске в обращение должны иметь технический норматив выбросов не ниже экологического класса Евро-5. Экологический класс подтверждается сертификатом с указанием соответствия ввезенного автомобиля определенному экологическому классу.

Экологичность автомобильной техники с двигателем внутреннего сгорания определяется по уровню выбросов вредных веществ, автомобили с электрическим двигателем такие выбросы не производят. Учитывая, что электротранспорт является более экологичным, таможенные платежи при ввозе автомобилей с электрическим двигателем отличаются от платежей, которые необходимо уплачивать для бензиновых и дизельных автомобилей. На автомобили с электрическим двигателем, ввозимые в Россию до 1 сентября 2017 г., отменена ввозная таможенная пошлина. На автомобили с гибридным и плагин-гибридным двигателем такая льгота не распространяется.

По общему правилу, установленному ст. 24.1 Федерального закона от 24.06.1998 № 89-ФЗ «Об отходах производства и потребления», за каждое колесное транспортное средство (шасси), каждую самоходную машину, каждый прицеп к ним, ввозимые в РФ или изготовленные в РФ, уплачивается утилизационный сбор [11, 13]. Юристами и экономистами активно обсуждаются различные проблемы взимания утилизационного сбора. Так, О. Ю. Бакаева и А. В. Устинова исследуют правовую природу этого платежа [2], Н. В. Артюх с соавторами анализируют проблемы идентификационной характеристики самоходной техники [1]. В рамках нашего исследования отметим, что на размер утилизационного сбора влияют такие характеристики автомобиля, как год выпуска, его масса и объем двигателя.

Год выпуска автомобиля можно отнести к иным характеристикам, которые наравне со стоимостными и техническими характеристиками в процессе таможенного декларирования заявляются декларантом и влияют на определение размера таможенных платежей. Рассматривая экономические аспекты такого влияния, А. С. Кузнецова и Ю. П. Соболева приходят к выводу, что декларанту выгодно ввозить транспортное средство, с момента выпуска которого прошло более 3, но не более 5 лет [5, с. 145]. С целью установления фактической даты изготовления автомобиля должностные лица таможенных органов имеют право направлять запросы

производителю, генеральному импортеру, дилеру, официальному дистрибьютору автомобилей и назначать экспертизу. Эти меры направлены на решение вопроса о допуске автомобиля к участию в дорожном движении на территории России. Обязательным условием для регистрации транспортных средств и допуска их к участию в дорожном движении является получение паспорта транспортного средства (ПТС). До 1 июля 2018 г. оформление ПТС и паспортов шасси транспортных средств допускается по правилам, установленным законодательством России. Далее будет действовать система электронных ПТС [9]. Имеются отличия в представлении документов для получения ПТС на новый автомобиль и автомобиль, бывший в употреблении. Если ввозимый декларантом автомобиль уже был в эксплуатации, то для получения ПТС в таможенные органы предъявляется свидетельство о безопасности конструкции транспортного средства. На новые автомобили, не эксплуатировавшиеся за пределами России, предъявляется одобрение типа транспортного средства. Одобрение типа транспортного средства выдается в виде сертификата, который является официальным подтверждением соответствия автомобиля необходимым требованиям [10].

После завершения таможенного оформления ввозимых на территорию России автомобилей, таможенные органы выдают декларантам ПТС, с указанием сведений об одобрении типа транспортного средства [15]. В некоторых случаях устанавливаются технологические ограничения, запрещающие ввоз в ЕАЭС автомобилей с нестандартной конструкцией.

С 1 января 2017 г. в связи с расширением применения аппаратуры спутниковой навигации и созданием Государственной автоматизированной информационной системы «ЭРА-ГЛОНАСС» [12] действует требование оборудования автомобилей устройством вызова экстренных оперативных служб. Все производимые в Российской Федерации, а также ввозимые из-за рубежа автомобили в соответствии с требованиями Технического регламента должны быть оснащены подобными устройствами. Таможенные органы осуществляют выпуск автомобилей в обращение только при наличии устройств вызова экстренных оперативных служб и вносят сведения об идентификационном номере устройства вызова экстренных оперативных служб в ПТС, выдаваемый таможенным органом.

Проведенное исследование позволило выявить тенденцию последних лет – дифференциацию налоговых и таможенных платежей в зависимости от технических параметров автомобилей. При этом в таможенных отношениях расширение случаев учета таких характеристик автомобиля выражено наиболее отчетливо по сравнению с налоговыми отношениями (см. таблицу).

Учет характеристик автомобилей в налоговых и таможенных отношениях

Характеристика	Налоговые отношения	Таможенные отношения
Стоимость	Учитывается при определении повышающего коэффициента при исчислении транспортного налога	Учитывается при определении ставки таможенной пошлины, сбора за таможенное оформление автомобиля
Марка, модель (тип кузова автомобиля)	Учитывается при определении повышающего коэффициента по транспортному налогу	Не учитывается
Категория (А, В, С, D, прицеп; M_1 , M_2 , M_3)	Учитывается при определении ставки транспортного налога	Учитывается при расчете утилизационного сбора
Конструктивные особенности		
Количество мест для сидения, помимо места водителя	Учитывается при исчислении ЕНВД как физический показатель для определения потенциально возможного дохода при перевозке пассажиров	Учитывается при определении категории транспортного средства
Расположение руля справа	Не учитывается	Учитывается при запрете на ввоз автомобилей категорий M_2 и M_3
Масса автомобиля	Учитывается при освобождении от уплаты транспортного налога при взимании платы системой «Платон»	Учитывается при определении категории транспортного средства
Год изготовления (выпуска) автомобиля	Учитывается при определении повышающего коэффициента по транспортному налогу. Допустимо учитывать при дифференциации ставок транспортного налога	Учитывается при определении ставки таможенной пошлины; при расчете коэффициента суммы утилизационного сбора
Тип двигателя в зависимости от топлива, в том числе электромобили	Не учитывается	Учитывается при определении ставки таможенной пошлины
Мощность двигателя в лошадиных силах (киловаттах)	Учитывается при определении ставки транспортного налога и ставки акциза	Не учитывается
Рабочий объем цилиндров двигателя	Не учитывается	Учитывается при определении ставки таможенной пошлины

Окончание таблицы

Характеристика	Налоговые отношения	Таможенные отношения
Экологический класс	Допустимо учитывать при дифференциации ставок транспортного налога	Учитывается при запрете на ввоз автомобилей ниже стандарта Евро-5
Наличие устройства вызова экстренных оперативных служб	Не учитывается	Учитываются при запрете на ввоз автомобилей без устройства вызова экстренных служб

Сравнительный анализ показал, что в связи с отнесением таможенного регулирования к исключительному ведению Российской Федерации и делегированию полномочий по определению элементов таможенных сборов на уровень ЕАЭС особенности учета стоимостных, технических и иных характеристик ввозимых автомобилей установлены в виде императивных норм. В то же время при регулировании налоговых ставок по транспортному налогу определена возможность учета субъектами Российской Федерации таких характеристик автомобилей, как год выпуска и экологический класс автомобиля.

Отметим, что в таможенных правоотношениях субъекты Дальнего Востока России не имеют возможности повлиять на ввоз (запрет ввоза) автомобилей, в которых конструктивно руль расположен справа, или на выпуск в обращение (запрет выпуска в обращение) автомобилей, не имеющих устройства вызова экстренных оперативных служб. В то же время предоставленные НК РФ возможности по учету технических и иных особенностей автомобилей для дифференциации налоговых ставок по транспортному налогу субъекты Дальнего Востока России практически не используют.

Список литературы

1. Артюх Н. В., Соловьев С. А., Герасимов В. С., Игнатов В. И. Утилизационный сбор на самоходную технику: величина и идентификационная характеристика // Тр. ГОСНИТИ. 2015. Т. 21. С. 16–22.
2. Бакаева О. Ю., Устинова А. В. Утилизационный сбор в Российской Федерации: особенности и проблемы правового регулирования // Вопросы экономики и права. 2015. № 85. С. 11–16.
3. Гайфутдинов В. А. О транспортном налоге на легковые автомобили // Учен. зап. Санкт-Петербургского им. В. Б. Бобкова филиала Российской таможенной академии. 2012. № 3(43). С. 48–51.
4. Калашников М. Категории транспортных средств в техническом регламенте (M₁, M₂, M₃, N). URL: <http://pddmaster.ru/avtomobili/>

katejgorii-transportnyx-sredstv-v-texnicheskom-reglamente-m1-m2-m3-n.html (дата обращения 05.07.2017).

5. Кузнецова А. С., Соболева Ю. П. Экономические аспекты таможенного регулирования перемещения транспортных средств // Экономическая среда. 2016. № 2 (16). С. 143–148.

6. О принятии технического регламента Таможенного союза «О безопасности колесных транспортных средств»: решение Комиссии Таможенного союза от 09.12.2011 № 877 (ред. от 13.12.2016). URL: <http://www.tsouz.ru/> (дата обращения 05.07.2017).

7. Об установлении ставок ввозных таможенных пошлин Единого таможенного тарифа Евразийского экономического союза в отношении отдельных видов товаров в соответствии с обязательствами Российской Федерации в рамках ВТО и о внесении изменений в некоторые решения Евразийской экономической комиссии: решение Коллегии Евразийской экономической комиссии от 11.05.2017 № 44. URL: <http://www.eaunion.org/> (дата обращения 05.07.2017).

8. Об утверждении перечня продукции, в отношении которой подача таможенной декларации сопровождается представлением документа об оценке соответствия требованиям технического регламента Таможенного союза «О безопасности колесных транспортных средств» (ТР ТС 018/2011): решение Коллегии Евразийской экономической комиссии от 14.07.2015 № 77 (ред. от 21.03.2017). URL: <http://www.eaunion.org/> (дата обращения 05.07.2017).

9. Об утверждении Порядка функционирования систем электронных паспортов транспортных средств (электронных паспортов шасси транспортных средств) и электронных паспортов самоходных машин и других видов техники: решение Коллегии Евразийской экономической комиссии от 22.09.2015 № 122 (ред. от 23.05.2017). URL: <http://www.eurasiancommission.org/> (дата обращения 05.07.2017).

10. Об утверждении Положения о формировании и ведении единого реестра выданных одобрений типа транспортного средства, одобрений типа шасси, свидетельств о безопасности конструкции транспортного средства и зарегистрированных уведомлений об отмене документа, удостоверяющего соответствие требованиям технического регламента Таможенного союза «О безопасности колесных транспортных средств» (ТР ТС 018/2011): решение Коллегии Евразийской экономической комиссии от 02.12.2014 № 225. URL: <http://www.eurasiancommission.org/>, 08.12.2014.

11. Об отходах производства и потребления: федер. закон от 24.06.1998 № 89-ФЗ (ред. от 28.12.2016 // Рос. газ. 1998. 30 июня).

12. О Государственной автоматизированной информационной системе «ЭРА-ГЛОНАСС»: федер. закон от 28.12.2013 № 395-ФЗ (ред. от 13.07.2015) // Рос. газ. 2013. 30 декабря.

13. Об утилизационном сборе в отношении колесных транспортных средств (шасси) и прицепов к ним и о внесении изменений в некоторые акты Правительства Российской Федерации (вместе с «Правилами взимания, исчисления, уплаты и взыскания утилизационного сбора в отношении колесных транспортных средств (шасси) и прицепов к ним, а также возврата и зачета излишне уплаченных или излишне взысканных сумм этого сбора»): постановление Правительства РФ от 26.12.2013 № 1291 (ред. от 11.05.2016) // СЗ РФ. 2014. № 2 (ч. I). Ст. 115.

14. О федеральной целевой программе развития транспортной системы России (2010–2020 годы): постановление Правительства РФ от 05.12.2001 № 848 (ред. от 27.02.2017) // СЗ РФ. 2001. № 51. Ст. 4895.

15. Об утверждении Положения о паспортах транспортных средств и паспортах шасси транспортных средств: приказ МВД России, Минпромэнерго России, Минэкономразвития России от 23.06.2005 № 496/192/134 (ред. от 10.03.2017) // Рос. газ. 2005. 23 авг.

16. Перечень легковых автомобилей средней стоимостью от 3 миллионов рублей для налогового периода 2017: информация Министерства промышленности и торговли Российской Федерации от 28.02.2017. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

© Коваленко Е. Г., 2017

© Kovalenko E. G., 2017

Для цитирования:

Коваленко Е. Г. Учет стоимостных, технических и иных характеристик автомобилей в налоговых и таможенных отношениях // Таможенная политика России на Дальнем Востоке. 2017. № 3(80). С. 35–44.