

pISSN 2073-2872
eISSN 2311-875X

Устойчивое развитие экономики

НАЛОГ НА ДОБАВЛЕННУЮ СТОИМОСТЬ ПРИ ВЫВОЗЕ ТОВАРОВ ИЗ ОСОБОЙ ЭКОНОМИЧЕСКОЙ ЗОНЫ В КАЛИНИНГРАДСКОЙ ОБЛАСТИ

Елена Юрьевна СИДОРОВА ^{а*},
Алексей Александрович АРТЕМЬЕВ ^б

^а доктор экономических наук, профессор департамента
налогов и налогового администрирования,
Финансовый университет при Правительстве РФ,
Москва, Российская Федерация
Ejsidorova@yandex.ru
<https://orcid.org/0000-0002-4385-7173>
SPIN-код: 7850-9824

^б кандидат экономических наук, доцент департамента
налогов и налогового администрирования,
Финансовый университет при Правительстве РФ,
Москва, Российская Федерация
AArtemjev@fa.ru
<https://orcid.org/0000-0002-4320-317X>
SPIN-код: 7850-9925

* Ответственный автор

История статьи:

Рег. № 216/2021
Получена 15.04.2021
Получена в
доработанном виде
30.04.2021
Одобрена 16.05.2021
Доступна онлайн
16.08.2021

УДК 336.1; 339.543
JEL: H02, H25, M31

Аннотация

Тема. Категория НДС при вывозе товаров из особой экономической зоны (ОЭЗ) в Калининградской области.

Цели. Исследование методологических проблем НДС при вывозе товаров из ОЭЗ в Калининградской области.

Методология. Проведен контент-анализ имеющихся источников, причем обоснованность, достоверность и аргументация методологических положений по определению экономически правильных налоговых последствий в части НДС при вывозе товаров из ОЭЗ в Калининградской области подтверждены методом сравнительного анализа.

Результаты. Установлено, что юридическое лицо, государственная регистрация которого осуществлена в Калининградской области, ввозя на территорию ОЭЗ данного региона иностранные товары и помещая их под таможенную процедуру СТЗ, освобождается от уплаты таможенных платежей, в том числе сумм НДС в составе таможенных платежей, в рамках применения таможенной процедуры СТЗ. При этом любые товары, находящиеся на территории ОЭЗ в регионе, при их вывозе на остальную часть таможенной территории ЕАЭС, должны рассматриваться как имеющие статус иностранных товаров, за исключением случаев, когда их статус как товаров ЕАЭС подтвержден документально. Действующие нормы налогового и таможенного законодательства предусматривают необходимость уплаты НДС

Ключевые слова:

таможенная процедура, таможенные платежи, налог на добавленную стоимость, акцизы, особая экономическая зона, Калининградская зона, вывоз товаров

при ввозе товаров на территорию РФ, в том числе в составе таможенных платежей, а в дальнейшем – уплату НДС при реализации данных товаров на территории РФ. При этом суммы НДС, уплаченные в связи с ввозом товаров, в том числе в составе таможенных платежей, подлежат налоговым вычетам в соответствии со ст. 171, 172 НК РФ.

Выводы. Описанный в статье механизм налогообложения аналогичен тому, которому подвергались бы вывозимые с территории ОЭЗ на остальную часть таможенной территории ЕАЭС товары в условиях отсутствия норм НК РФ, предусмотренных Федеральным законом № 72-ФЗ. Таким образом, указанные нормы, предусмотренные ФЗ № 72-ФЗ, целесообразно исключить.

© Издательский дом ФИНАНСЫ и КРЕДИТ, 2021

Для цитирования: Сидорова Е.Ю., Артемьев А.А. Налог на добавленную стоимость при вывозе товаров из особой экономической зоны в Калининградской области // *Национальные интересы: приоритеты и безопасность*. – 2021. – Т. 17, № 8. – С. 1433 – 1448.
<https://doi.org/10.24891/ni.17.8.1433>

Введение

В последние годы одним из наиболее неоднозначных направлений государственной налоговой политики нам представляется комплекс вопросов, связанных с налоговыми льготами.

Особого внимания, на наш взгляд, требуют вопросы установления льгот в сфере таможенного обложения. Учитывая, что мы исходим из представления о том, что отношения в области таможенного обложения по своей экономической сути являются налоговыми и таможенными отношениями, полагаем, что льготы по уплате таможенных платежей следует рассматривать в контексте подходов, принятых в отношении льгот по уплате налогов и сборов.

При этом важно обратить внимание на то, что в настоящее время среди специалистов по налогообложению, а также уполномоченных государственных органов, пока не выработано единых взглядов на то, что именно следует считать налоговой льготой. Указанная проблема в значительной степени обусловлена тем, что официально налоговыми льготами признаются предусмотренные законодательством преимущества по сравнению с другими налогоплательщиками или плательщиками сборов, включая возможность не уплачивать налог или сбор либо уплачивать их в меньшем размере.

Суть проблемы

Анализируя указанную формулировку, В.М. Зарипов [1–3] обратил внимание на то, что, хотя во второй части НК РФ практически не используется термин «налоговая льгота», многие законодательно установленные особенности исчисления и уплаты, вычеты, освобождения, специфические механизмы исполнения обязанностей по уплате, по сути, можно рассматривать в качестве налоговых льгот. Свою позицию этот автор объясняет тем, что такого рода инструменты в значительной степени соответствуют требованиям ст. 56 НК РФ [4]. Точка зрения В.М. Зарипова представляется вполне обоснованной.

Правильное методологическое понимание того, что следует считать льготами по таможенным платежам, имеет значение не только с точки зрения возможности не уплачивать таможенные платежи или уплачивать их в меньшем размере, но и в отношении широкого круга других вопросов администрирования таможенных платежей, наиболее важными из которых представляются:

- необходимость для декларанта – плательщика таможенных платежей представлять в таможенный орган, а в некоторых случаях – и в другие уполномоченные органы документы, подтверждающие право на льготы;
- квалификация товаров, в отношении которых предоставлены льготы, в качестве условно выпущенных¹, и вытекающие из этого возможные негативные последствия для декларанта – плательщика таможенных платежей в виде ограничений по дальнейшему использованию товаров;
- контроль таможенных органов после выпуска товаров характера, целей и особенностей использования товаров, в отношении которых были предоставлены льготы и возможность выявления фактов использования выпущенных товаров в иных целях, чем те, в связи с которыми были предоставлены льготы.

Кроме вопросов администрирования таможенных платежей правильное понимание льгот по уплате таможенных платежей и связанные с ним корректные оценки потерь бюджетных доходов от предоставления льгот важны в рамках управления в бюджетной сфере, в том числе применительно к «налоговым расходам» государства.

С учетом изложенного, исходим из того, что при проведении научной разработки отдельных решений, которые могут рассматриваться в качестве налоговых льгот, в том числе льгот по уплате таможенных платежей, особого внимания требуют следующие вопросы:

¹ П. 1 ст. 126 Таможенного кодекса ЕАЭС.

URL: http://consultant.ru/document/cons_doc_LAW_215315/576887823f291ab761d8a97a3286717ddbca7c6d/

- 1) возможность квалификации того или иного нормотворческого решения как приводящего к формированию налоговой льготы, в том числе льготы по уплате таможенных платежей;
- 2) правила установления, то есть корректное юридическое оформление установления льготы;
- 3) экономическая обоснованность льготы;
- 4) возможности уполномоченных органов (налоговые органы и таможенные органы) проводить контроль;
- 5) возможности налогоплательщика доказывать контролирующим органам правомерность использования права на льготу.

С учетом того, что в настоящее время одним из важных направлений налоговой и таможенной политики государства стали вопросы налогообложения лиц, работающих в особых, свободных экономических зонах (далее – ОЭЗ) либо приравненных к ним территориях, в которых может применяться таможенная процедура свободной таможенной зоны (далее – СТЗ), представляет интерес рассмотрение сформулированных вопросов применительно к операциям с товарами, связанными с таможенной процедурой СТЗ в ОЭЗ.

До середины 2020 г. ОЭЗ, исходя из особенностей их законодательного регулирования, могли быть условно разделены на шесть типов, а именно: «классические» ОЭЗ, три ОЭЗ «территориального» типа: «калининградская», «магаданская», и «крымская», свободный порт Владивосток, территории опережающего социально-экономического развития [5–7].

Принятие Федерального закона от 13.07.2020 № 193-ФЗ «О государственной поддержке предпринимательской деятельности в Арктической зоне Российской Федерации»², который содержит нормы, связанные с помещением товаров под таможенную процедуру СТЗ в Арктической зоне, позволяет выделить седьмой тип ОЭЗ – «Арктическую ОЭЗ».

Проведенный анализ позволяет отметить, что одним из заслуживающих внимания профессионального сообщества методологических вопросов стало законодательно установленное решение о том, что при выпуске товаров в соответствии с таможенной процедурой выпуска для внутреннего потребления (далее – ВВП) при завершении действия таможенной процедуры СТЗ на территории ОЭЗ в Калининградской области суммы

²Официальный интернет-портал правовой информации. Российское законодательство.
URL: <http://pravo.gov.ru>

исчисленного НДС налогоплательщиками не уплачиваются при условии, что эти налогоплательщики:

- на дату выпуска товаров в соответствии с таможенной процедурой ВВП не применяют специальные налоговые режимы;
- не используют право на освобождение, предусмотренное ст. 145 НК РФ;
- за налоговый период, предшествующий дате выпуска товаров в соответствии с таможенной процедурой ВВП, не осуществляли операций по реализации товаров, не подлежащих налогообложению в соответствии со ст. 149 НК РФ³.

Поскольку формально приведенная возможность не уплачивать НДС при вывозе товаров с территории ОЭЗ в Калининградской области на остальную часть Российской Федерации не рассматривается в Налоговом кодексе РФ в качестве налоговой льготы, в предлагаемой к вниманию статье нами будет использоваться термин «Упрощение».

Вопросы определения налоговых и таможенных последствий при вывозе с территорий ОЭЗ на остальную часть территории России товаров, ранее помещенных под таможенную процедуру СТЗ, имеют, по нашему мнению, особую актуальность применительно к ОЭЗ в Калининградской области с учетом возможности применения Упрощения, а также того, что в Калининградской области законодательно разрешен широкий круг операций с товарами, помещенными под таможенную процедуру СТЗ, в том числе их розничная реализация.

Механизм регулирования

Деятельность резидентов ОЭЗ, в том числе ОЭЗ в Калининградской области, регулируется нормативно-правовыми актами, относящимися к праву Евразийского экономического союза (далее – ЕАЭС/Союз), а именно:

- Соглашением по вопросам свободных (специальных, особых) экономических зон на таможенной территории Таможенного союза и таможенной процедуры свободной таможенной зоны от 18.06.2010 (далее – Соглашение об ОЭЗ);
- Таможенным кодексом ЕАЭС (далее – Кодекс).

Кроме того, упомянутая деятельность регулируется нормативно-правовыми актами, относящимися и к законодательству Российской Федерации, а именно: в отношении ОЭЗ в Калининградской области – нормами Федерального закона от 10.01.2006 № 16-ФЗ «Об Особой экономической зоне в Калининградской области и о внесении изменений в

³ Абзац первый пп. 1.1 п. 1 ст. 151 Налогового кодекса РФ.
URL: http://consultant.ru/document/cons_doc_LAW_19671/

некоторые законодательные акты Российской Федерации» (далее – Закон № 16-ФЗ).

Изначально деятельность резидентов ОЭЗ в Калининградской области регулировалась Федеральным законом от 22.01.1996 № 13-ФЗ «Об Особой экономической зоне в Калининградской области».

В соответствии с пп. 1 п. 1 ст. 1 Соглашения об ОЭЗ на территории ОЭЗ может применяться таможенная процедура СТЗ, особенности применения которой определены в Кодексе (ст. 455 гл. 27) и иных актах права ЕАЭС, а применительно к товарам, помещенным под таможенную процедуру СТЗ на территории ОЭЗ в Калининградской области, также в Законе № 16-ФЗ.

Уточним, что СТЗ – это таможенная процедура, применяемая в отношении иностранных товаров и товаров ЕАЭС, в соответствии с которой такие товары размещаются и используются в пределах территории ОЭЗ или ее части без уплаты таможенных пошлин, налогов (далее – таможенные платежи), специальных, антидемпинговых, компенсационных пошлин при соблюдении условий помещения товаров под эту таможенную процедуру и их использования в соответствии с такой таможенной процедурой (п. 1 ст. 201 Кодекса).

Иностранные товары, помещенные под таможенную процедуру СТЗ, сохраняют статус иностранных товаров [8].

Таким образом, юридическое лицо, государственная регистрация которого осуществлена в Калининградской области, ввозя на территорию ОЭЗ в Калининградской области иностранные товары и помещая их под таможенную процедуру СТЗ, освобождается от уплаты таможенных платежей, в том числе сумм НДС в составе таможенных платежей в рамках применения таможенной процедуры СТЗ [9, 10].

В дальнейшем в случае ввоза товаров с территории ОЭЗ, в том числе ОЭЗ в Калининградской области, на остальную часть таможенной территории ЕАЭС налогообложение товаров таможенными платежами, в том числе НДС, в значительной степени зависит от таможенной процедуры, под которую помещаются товары. Выбор таможенной процедуры связан в том числе со статусом в таможенных правоотношениях вывозимых с территории ОЭЗ товаров: товары ЕАЭС либо иностранные товары [11].

В соответствии с абзацем первым п. 9 ст. 201 Кодекса товары, изготовленные (полученные) из иностранных товаров, помещенных под таможенную процедуру СТЗ, и товары, изготовленные (полученные) из иностранных товаров, помещенных под таможенную процедуру СТЗ, и товаров ЕАЭС (далее – товары, изготовленные (полученные) из иностранных товаров, помещенных под таможенную процедуру СТЗ), приобретают статус иностранных товаров с учетом особенностей,

касающихся определения статуса товаров, вывозимых за пределы таможенной территории ЕАЭС (абзац второй п. 9 ст. 201 Кодекса).

Применительно к ОЭЗ в Калининградской области существенными в отношении определения статуса товаров являются, помимо приведенных норм, также положения ч. 2 ст. 12.1 Закона № 16-ФЗ, согласно которой в отношении товаров, помещенных под таможенную процедуру СТЗ, и товаров, изготовленных (полученных) с использованием иностранных товаров, помещенных под таможенную процедуру СТЗ, на территории ОЭЗ в Калининградской области допускается передача прав владения, пользования и (или) распоряжения, в том числе розничная продажа указанных товаров и их потребление.

Таким образом, любые товары, находящиеся на территории ОЭЗ в Калининградской области, при их вывозе на остальную часть таможенной территории ЕАЭС, должны рассматриваться как имеющие статус иностранных товаров, за исключением случаев, когда их статус как товаров ЕАЭС (например, товары изготовлены/получены исключительно из товаров Союза) подтвержден документально [12].

Приведенные нормы основаны на требованиях п. 1124 Доклада Рабочей группы по присоединению Российской Федерации к Всемирной торговой организации (ВТО), согласно которым товары, ввозимые в ОЭЗ в Российской Федерации с освобождением от таможенных платежей, будут подлежать обложению таможенными платежами и прохождению таможенных формальностей при ввозе на остальную таможенную территорию ЕАЭС в неизменном виде либо после переработки в ОЭЗ, без исключения. Российская Федерация не признает такие товары в качестве товаров ЕАЭС, если они не подлежали обложению таможенными платежами на момент их выпуска для свободного обращения на остальной части таможенной территории ЕАЭС, и будет принимать меры для обеспечения того, чтобы какие-либо соглашения или решения Союза, связанные с ОЭЗ, подлежали изменению в целях соответствия требованиям ВТО.

Согласно пп. 1 п. 6 ст. 207 Кодекса для вывоза таких товаров с территории ОЭЗ, в том числе ОЭЗ в Калининградской области на остальную часть таможенной территории ЕАЭС действие таможенной процедуры СТЗ завершается помещением под таможенные процедуры, используемые для иностранных товаров (пп. 1, 4, 5, 7, 10, 14–16 п. 2 ст. 127 Кодекса).

Как правило, в данном случае речь идет о таможенной процедуре выпуска для внутреннего потребления (ВВП), которая предусматривает налогообложение товаров таможенными платежами.

Краткая предыстория вопроса налогообложения товаров таможенными платежами

До 1 апреля 2016 г. в отношении товаров, изготовленных (полученных) на территории ОЭЗ в Калининградской области, действовали переходные положения Соглашения об ОЭЗ, которыми предусматривалось следующее.

В случае соответствия товаров, изготовленных (полученных) на территории Калининградской области, критериям, установленным ст. 19 Соглашения об ОЭЗ, данные товары признавались товаром ЕАЭС (абзац шестой п. 2 ст. 10 Соглашения об ОЭЗ), и при их ввозе на остальную часть таможенной территории ЕАЭС такие товары помещались под таможенную процедуру реимпорта (абзац пятый п. 8 ст. 17 Соглашения об ОЭЗ), условия которой не предусматривают обложения товаров таможенными платежами, в том числе НДС.

В рамках переговорного процесса по вступлению России в ВТО подобный механизм вызвал возражения со стороны других стран – членов ВТО. Позиция этих стран состояла в том, что, поскольку с помощью описанного механизма, по их мнению, зарубежные производители, организовавшие совместно с резидентами зон «несложную» сборку своих товаров на территориях ОЭЗ, получали возможность ввозить, по сути, иностранные товары, которые формально имели статус «союзных». При этом статус «товары Союза» возникал вследствие выполнения критериев⁴, соблюдение которых давало возможность признать товары в качестве товаров Союза и, соответственно, вывозить их из ОЭЗ на остальную территорию России без налогообложения, помещая под таможенную процедуру реимпорта.

После прекращения действия указанных переходных положений Соглашения об ОЭЗ, исходя из требований, принятых Российской Федерацией при вступлении в ВТО, стали действовать нормы, согласно которым товары, изготовленные (полученные) на территории ОЭЗ из/либо с использованием иностранных товаров, должны рассматриваться в качестве иностранных товаров.

В дальнейшем аналогичный подход был закреплен в п. 9 ст. 201 Кодекса.

Установление Упрощения

Таким образом, как было отмечено ранее, при вывозе иностранных товаров с территории ОЭЗ на остальную часть таможенной территории Союза, указанные товары, как правило, помещаются под таможенную процедуру выпуска для внутреннего потребления, условия которой

⁴ Ст. 19 Соглашения об ОЭЗ. URL: http://consultant.ru/document/cons_doc_LAW_102087/

предполагают налогообложение таможенными платежами, среди которых НДС, уплачиваемый в составе таможенных платежей⁵.

При этом вывоз товаров с территории ОЭЗ, в том числе ОЭЗ в Калининградской области, обычно связан с реализацией товаров продавцом, ведущим деятельность на территории ОЭЗ в Калининградской области, покупателю, находящемуся на остальной части территории Российской Федерации [13, 14].

В связи с такой реализацией возникает объект налогообложения по НДС в соответствии с пп. 1 п. 1 ст. 146 Налогового кодекса РФ.

Законодательно установленная необходимость уплаты НДС – как в связи с помещением иностранных товаров под таможенную процедуру выпуска для внутреннего потребления, так и в связи с реализацией товаров, обусловила постановку вопроса о наличии в данном случае двойного налогообложения налогом на добавленную стоимость.

Вследствие этого был принят Федеральный закон от 30.03.2016 № 72-ФЗ «О внесении изменений в часть вторую Налогового кодекса Российской Федерации в части завершения действия таможенной процедуры свободной таможенной зоны на территории Особой экономической зоны в Калининградской области» (далее – Закон № 72-ФЗ).

Законом № 72-ФЗ внесены изменения, в том числе в п. 1 ст. 151 Налогового кодекса РФ, предусматривающие, что при выпуске товаров в соответствии с таможенной процедурой выпуска для внутреннего потребления при завершении действия таможенной процедуры СТЗ на территории ОЭЗ в Калининградской области суммы исчисленного НДС не уплачиваются при соблюдении отмеченных базовых условий – установление Упрощения.

При этом товары, в отношении которых в рамках использования Упрощения не были уплачены суммы НДС в составе таможенных платежей при вывозе с территории ОЭЗ в Калининградской области на остальную часть территории Российской Федерации, должны быть использованы для осуществления операций, признаваемых объектами налогообложения НДС, в течение 180 дней после помещения товаров под таможенную процедуру выпуска для внутреннего потребления (ВВП) [15, 16].

В случае отсутствия таких операций в течение 180 дней суммы НДС, неуплаченные при помещении товаров под таможенную процедуру выпуска для внутреннего потребления, должны быть уплачены в бюджет в порядке, установленном абзацем первым п. 1 ст. 174 Налогового кодекса РФ, по

⁵ П. 1 ст. 46 Таможенного кодекса ЕАЭС.

URL: http://consultant.ru/document/cons_doc_LAW_215315/576887823f291ab761d8a97a3286717ddbca7c6d/

итогах налогового периода, в котором истекают 180 календарных дней с даты выпуска товаров в соответствии с таможенной процедурой ВВП.

Реально ли проведение контроля правомерности применения Упрощения?

Описанный нами механизм обуславливает необходимость осуществления таможенными и налоговыми органами контроля и информационного обмена (Приказ Минфина России № 72н, ФНС России № ММВ-7-15/335@ от 25.05.2016 «Об утверждении состава и порядка представления Федеральной налоговой службой и Федеральной таможенной службой сведений, предусмотренных пп. 1.1 п. 1 ст. 151 Налогового кодекса РФ»).

При этом при принятии таможенными органами решения о возможности применения Упрощения при помещении товаров, вывозимых из ОЭЗ в Калининградской области, под таможенную процедуру ВВП таможенный орган должен располагать и проанализировать полную информацию об операциях лица, претендующего на Упрощение, на предмет отсутствия операций, не подлежащих налогообложению в соответствии со ст. 149 Налогового кодекса РФ.

После выпуска товаров в соответствии с таможенной процедурой ВВП контроль должен осуществляться *фактически в отношении каждой конкретной единицы товаров* на предмет того, были ли в их отношении после помещения под таможенную процедуру ВВП произведены операции, признаваемые объектами налогообложения НДС. Как правило, речь идет о реализации товаров, помещенных под таможенную процедуру ВВП.

При этом можно обратить внимание на то, что из норм Налогового кодекса РФ однозначно не вытекает, должны ли быть в течение 180 дней после выпуска товаров под таможенной процедурой ВВП осуществлены операции, признаваемые объектами налогообложения НДС, в отношении всей товарной партии, выпущенной с Упрощением, либо возможно частичное использование товаров.

Исходя из сложного механизма администрирования может быть сделано предположение, что фактически контроль за правомерностью использования возможности неуплаты сумм НДС в составе таможенных платежей, то есть Упрощения, при помещении товаров под таможенную процедуру ВВП, по сути, не осуществляют ни налоговые, ни таможенные органы.

Выводы

С учетом проведенного анализа можно сделать вывод о дискуссионности с точки зрения экономической обоснованности описанного нами механизма,

устанавливающего Упрощение, которое представляется трудно администрируемой налоговой льготой.

Одновременно отмечаем, что действующие нормы налогового и таможенного законодательства предусматривают необходимость уплаты НДС при ввозе товаров на территорию Российской Федерации (пп. 4 п. 1 ст. 146 Налогового кодекса РФ), в том числе в составе таможенных платежей, а в дальнейшем – уплату НДС при реализации данных товаров на территории Российской Федерации (пп. 1 п. 1 ст. 146 Налогового кодекса РФ).

При этом суммы НДС, уплаченные в связи с ввозом товаров, в том числе в составе таможенных платежей, подлежат налоговым вычетам в соответствии со ст. 171 и 172 Налогового кодекса РФ.

Описанный механизм налогообложения аналогичен тому, которому подвергались бы вывозимые с территории ОЭЗ в Калининградской области на остальную часть таможенной территории ЕАЭС (Российской Федерации) товары в условиях отсутствия норм Налогового кодекса РФ, предусмотренных Законом № 72-ФЗ.

Таким образом, с учетом всего изложенного, приходим к выводу, что нормы, предусмотренные Законом № 72-ФЗ, целесообразно исключить.

Список литературы

1. *Зарипов В.М.* НДС всегда в цене // *Налоговед.* 2013. № 6. С. 28–37.
2. *Воинов В.В., Зарипов В.М.* ВАС РФ о налоге на добавленную стоимость // *Налоговед.* 2014. № 11. С. 36–47.
3. *Зарипов В.М.* Понятие экономического основания налога // *Налоговед.* 2014. № 5. С. 32–45.
4. *Зарипов В.М.* Налоговое администрирование по новым правилам // *Налоговед.* 2006. № 10. С. 8–12.
5. *Артемов А.А.* Вывоз вторичного сырья из особых экономических зон: как платить таможенные платежи? // *Налоговед.* 2020. № 2. С. 66–73.
6. *Пинская М.Р., Артемов А.А.* Методологические проблемы косвенного налогообложения посреднических операций в ЕАЭС и пути их решения // *Национальная безопасность / Nota Bene.* 2018. № 6. С. 12–18. URL: <https://doi.org/10.7256/2454-0668.2018.6.28461>
7. *Пинская М.Р., Артемов А.А.* Недостатки механизма косвенного налогообложения в ЕАЭС и способы их устранения // *Международные*

- отношения. 2018. № 4. С. 104–111.
URL: <https://doi.org/10.7256/2454-0641.2018.4.28433>
8. Сидорова Е.Ю. Формирование экономически обоснованных налоговых последствий по операциям купли-продажи иностранных товаров (на примере таможенной процедуры таможенного склада) // *Финансы: теория и практика*. 2020. Т. 24. № 2. С. 60–72.
URL: <https://doi.org/10.26794/2587-5671-2020-24-2-60-72>
9. Agafonova I.I., Sidorova E.Y., Polezharova L.V. et al. Certain measures for tax regulation of industrial development and digital trade in Russia (national and international aspects) // *Journal of Advanced Research in Dynamical and Control Systems*. 2020. Vol. 12. No. S3. P. 1214–1222.
URL: <https://doi.org/10.5373/JARDCS/V12SP3/20201369>
10. Sidorova E.Y., Goncharenko L.I. Tax regulation of customs payments in the state policy of Russia. In *Industry Competitiveness: Digitalization, Management, and Integration*. ISCI 2019. Lecture Notes in Networks and Systems, vol. 115. Springer, 2020, pp. 636–642.
URL: https://doi.org/10.1007/978-3-030-40749-0_76
11. Goncharenko L.I., Sidorova E.Y., Artemev A.A., Nazarova N.A. Dividend-based and interest-based schemes of minimization of customs value of goods in deals between related parties: Russian practice // *Espacios*. 2018. Vol. 39. No. 16. P. 1.
12. Серов С.К. Некоторые проблемы совершенствования правового регулирования функционирования особых экономических зон и свободной экономической зоны России // *Закон. Право. Государство*. 2020. № 1. С. 170–173.
13. Веселкова Е.Е. Цели и способы использования особых экономических зон в международном экономическом сотрудничестве // *Norwegian Journal of Development of the International Science*. 2019. № 12-2. P. 53–57.
URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/tseli-i-sposoby-ispolzovaniya-osobyh-ekonomicheskikh-zon-v-mezhdunarodnom-ekonomicheskom-sotrudnichestve>
14. Сергеев Д.Л. Оценка влияния механизмов особой экономической зоны в Калининградской области на социально-экономическое развитие муниципальных образований // *Colloquium-journal*. 2020. № 35-2. P. 54–58. URL:
<http://colloquium-journal.org/wp-content/uploads/2021/01/colloquium-journal-3587-chast-2.pdf>

15. Купричев М.А. Развитие особых экономических зон в России

// *Инновационная экономика*. 2020. № 4. С. 76–90.

16. Зольникова А.И. Налоговые преимущества особых экономических зон

// *Актуальные исследования*. 2021. № 1. С. 110–113.

Информация о конфликте интересов

Мы, авторы данной статьи, со всей ответственностью заявляем о частичном и полном отсутствии фактического или потенциального конфликта интересов с какой бы то ни было третьей стороной, который может возникнуть вследствие публикации данной статьи. Настоящее заявление относится к проведению научной работы, сбору и обработке данных, написанию и подготовке статьи, принятию решения о публикации рукописи.

pISSN 2073-2872
eISSN 2311-875X

Sustainable Development of Economy

VALUE ADDED TAX IN CASE OF EXPORTS FROM THE SPECIAL ECONOMIC ZONE IN THE KALININGRAD OBLAST

Elena Yu. SIDOROVA ^{a,*},
Aleksii A. ARTEM'EV ^b

^a Financial University under Government of Russian Federation,
Moscow, Russian Federation
Ejsidorova@yandex.ru
<https://orcid.org/0000-0002-4385-7173>

^b Financial University under Government of Russian Federation,
Moscow, Russian Federation
A.Artemjev@fa.ru
<https://orcid.org/0000-0002-4320-317X>

* Corresponding author

Article history:

Article No. 216/2021
Received 15 April 2021
Received in revised
form 30 April 2021
Accepted 16 May 2021
Available online
16 August 2021

Jel classification:

H02, H25, M31

Keywords: customs
procedure, customs
payment, value added
tax, excise tax, special
economic zone,
Kaliningrad zone,
export of goods

Abstract

Subject. The article focuses on the value added tax in case of exports from the special economic zone in the Kaliningrad Oblast.

Objectives. We study methodological aspects of VAT in case of exports from the special economic zone in the Kaliningrad Oblast.

Methods. We conducted the content analysis of available sources. The comparative analysis helped confirm the reasonableness, reliability and the relevance of methodological guidelines for determining economically adequate tax implications in terms of VAT in case of exports from the special economic zone in the Kaliningrad Oblast.

Results. Importing foreign goods into the special economic zone of the Kaliningrad region and letting them pass the customs procedure of free economic zones, a Kaliningrad-registered legal entity was found to exempt from customs payments, including VAT as part of customs payments under the above procedure. Being transported to elsewhere in the EAEU, any goods in the free economic zone should be treated as foreign goods, unless their status as the EAEU goods is corroborated with documents. The effective tax and customs regulations provide for VAT to be paid on imports into the Russian Federation, including as part of customs payments, and subsequently VAT on the sale of goods in the Russian Federation. VAT on imports, inter alia, as part of customs payments is subject to tax deductions as per Articles 171, 172 of the Russian Tax Code.

Conclusions and Relevance. The taxation mechanism herein is identical to that applying to exports from the free economic zone to elsewhere in the customs area of the EAEU if there were not tax clauses envisaged in Federal Law № 72-ФЗ. Hence, the above clauses seem reasonable to be excluded.

© Publishing house FINANCE and CREDIT, 2021

Please cite this article as: Sidorova E.Yu., Artem'ev A.A. Value Added Tax in Case of Exports from the Special Economic Zone in the Kaliningrad Oblast. *National Interests: Priorities and Security*, 2021, vol. 17, iss. 8, pp. 1433–1448.
<https://doi.org/10.24891/ni.17.8.1433>

References

1. Zaripov V.M. [VAT is always worth]. *Nalogoved = Tax Specialist*, 2013, no. 6, pp. 28–37. (In Russ.)
2. Voinov V.V., Zaripov V.M. [Supreme Arbitration Court of the Russian Federation on Value Added Tax]. *Nalogoved = Tax Specialist*, 2014, no. 11, pp. 36–47. (In Russ.)
3. Zaripov V.M. [The concept of the economic basis for tax]. *Nalogoved = Tax Specialist*, 2014, no. 5, pp. 32–45. (In Russ.)
4. Zaripov V.M. [Tax administration under new rules]. *Nalogoved = Tax Specialist*, 2006, no. 10, pp. 8–12. (In Russ.)
5. Artem'ev A.A. [Export of secondary raw materials from special economic zones: How customs duties should be paid?]. *Nalogoved = Tax Specialist*, 2020, no. 2, pp. 66–73. (In Russ.)
6. Pinskaya M.R., Artem'ev A.A. [Methodological problems and solutions of indirect taxation of broker operations in the EEU]. *Natsional'naya bezopasnost' / Nota Bene = National Security / Nota Bene*, 2018, no. 6, pp. 12–18. (In Russ.) URL: <https://doi.org/10.7256/2454-0668.2018.6.28461>
7. Pinskaya M.R., Artem'ev A.A. [Drawbacks of indirect taxation system in the Eurasian Economic Union and ways of their elimination]. *Mezhdunarodnye otnosheniya = International Relations*, 2018, no. 4, pp. 104–111. (In Russ.) URL: <https://doi.org/10.7256/2454-0641.2018.4.28433>
8. Sidorova E.Yu. [Formation of economically sound tax consequences on purchase and sale of foreign goods (case study on customs procedure of customs warehouse)]. *Finansy: teoriya i praktika = Finance: Theory and Practice*, 2020, vol. 24, no. 2, pp. 60–72. (In Russ.) URL: <https://doi.org/10.26794/2587-5671-2020-24-2-60-72>
9. Agafonova I.I., Sidorova E.Y., Polezharova L.V. et al. Certain Measures for Tax Regulation of Industrial Development and Digital Trade in Russia (National and International Aspects). *Journal of Advanced Research in Dynamical and Control Systems*, 2020, vol. 12, no. S3, pp. 1214–1222. URL: <https://doi.org/10.5373/JARDCS/V12SP3/20201369>
10. Sidorova E.Y., Goncharenko L.I. Tax Regulation of Customs Payments in the State Policy of Russia. In: *Industry Competitiveness: Digitalization*,

Management, and Integration. ISCI 2019. Lecture Notes in Networks and Systems, vol. 115. Springer, 2020, pp. 636–642.
URL: https://doi.org/10.1007/978-3-030-40749-0_76

11. Goncharenko L.I., Sidorova E.Y., Artemev A.A., Nazarova N.A. Dividend-based and Interest-based Schemes of Minimization of Customs Value of Goods in Deals between Related Parties: Russian Practice. *Espacios*, 2018, vol. 39, no. 16, p. 1.
12. Serov S.K. [Some problems of improving the legal regulation of the functioning of special economic zones and free economic zones of Russia]. *Zakon. Pravo. Gosudarstvo = Law. Justice. State*, 2020, no. 1, pp. 170–173. (In Russ.)
13. Veselkova E.E. [Goals and methods of using special economic zones in international economic cooperation]. *Norwegian Journal of Development of the International Science*, 2019, no. 12-2, pp. 53–57.
URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/tseli-i-sposoby-ispolzovaniya-osobyh-ekonomicheskikh-zon-v-mezhdunarodnom-ekonomicheskom-sotrudnichestve> (In Russ.)
14. Sergeev D.L. [Influence of the mechanisms of the special economic zone in the Kaliningrad region on the socio-economic development of municipalities]. *Colloquium-journal*, 2020, no. 35-2, pp. 54–59. (In Russ.)
URL: <http://colloquium-journal.org/wp-content/uploads/2021/01/colloquium-journal-3587-chast-2.pdf>
15. Kuprichev M.A. [Development of special economic zones in Russia]. *Innovatsionnaya ekonomika = Innovative Economy*, 2020, no. 4, pp. 76–90. (In Russ.)
16. Zol'nikova A.I. [Tax advantages of special economic zones]. *Aktual'nye issledovaniya = Actual Research*, 2021, no. 1, pp. 110–113. (In Russ.)

Conflict-of-interest notification

We, the authors of this article, bindingly and explicitly declare of the partial and total lack of actual or potential conflict of interest with any other third party whatsoever, which may arise as a result of the publication of this article. This statement relates to the study, data collection and interpretation, writing and preparation of the article, and the decision to submit the manuscript for publication.