

Главной информацией для расчета названного показателя являются данные бухгалтерского учета. Реальная практика ведения бухгалтерского учета показывает, что в отношении каждого подъездного пути в отдельности возможно получение информации только о доходах, так как расчеты ведутся в отношении конкретного пользователя услугами подъездных путей. Что же касается расходов по содержанию каждого подъездного пути, то они отражаются совокупно по всем с использованием соответствующей статьи Номенклатуры расходов железной дороги. Информация по каждому подъездному пути может быть получена:

– либо расчетным путем, когда расходы по текущему содержанию подъездных путей определяются в соответствии с характеристиками подъездного пути и плановой калькуляцией на текущее содержание подъездных путей;

– либо распределительным путем, когда общая величина затрат должна быть распределена и увязана с конкретным подъездным путем.

Вне зависимости от выбранного варианта получения информации следует отметить, что достоверность полученных данных снижается.

Для принятия верных управленческих решений по оценке эффективности использования недвижимого имущества, важное значение имеет развитие системы аналитического учета, и прежде всего, затрат на содержание в отношении каждого конкретного объекта недвижимости.

#### ЛИТЕРАТУРА

1. Гражданский Кодекс Республики Беларусь [Электронный ресурс] : Кодекс Респ. Беларусь, 7 дек. 1998 г., № 218-З . принят Палатой представителей 28 окт. 1998 г. : одобр. Советом Респ. 19 нояб. 1998. : в ред. Закона Респ. Беларусь от 05.01.2015 г. // Консультант плюс : Беларусь. Технология 3000 / ООО «Юрспектр», Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь. – Минск, 2015.
2. О государственной регистрации недвижимого имущества, прав на него и сделок с ним [Электронный ресурс] : Закон Респ. Беларусь, 22 июля 2002 г. № 133-З : в ред. Закона Респ. Беларусь от 04.01.2014 // Консультант плюс : Беларусь. Технология 3000 / ООО «Юрспектр», Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь. – Минск, 2015.

### УЧЕТ ЭКСПОРТА ТОВАРОВ В ЕВРАЗИЙСКОМ ЭКОНОМИЧЕСКОМ СОЮЗЕ

*М.А. Гордова;*

*Н.Н. Поросоцкая, д-р экон. наук, проф.*

*Финансовый университет при правительстве Российской Федерации, Россия*

29 мая 2014 г. в казахстанской столице Астане во Дворце Независимости Президент Республики Беларусь Александр Лукашенко, Президент Республики Казахстан Нурсултан Назарбаев и Президент Российской Федерации Владимир Путин подписали исторически важный договор о создании Евразийского экономического союза (ЕАЭС).

Как отметил Президент Республики Казахстан Нурсултан Назарбаев в своем заявлении для прессы по итогам заседания Высшего Евразийского экономического совета 29 мая 2014 года «с подписанием Договора ЕАЭС, юридически оформлено создание крупнейшего интеграционного объединения современного мира. Его население – 170 миллионов человек, седьмое место в мире, и это один из крупнейших потребительских рынков планеты. На долю стран-участниц приходится около четверти всех разведанных в мире полезных ископаемых общей стоимостью до 40 триллионов долларов в нынешних ценах. Наше интеграционное объединение – крупнейший в мире экспортер энергоресурсов, а в последние годы – экспортер продовольственной пшеницы ... Таким образом, сегодня рождается новая геоэкономическая реальность XXI века» [1].

Евразийский экономический союз призван создать условия для стабильного развития экономик государств-членов в интересах повышения жизненного уровня их населения, всесторонней модернизации, кооперации и повышения конкурентоспособности национальных экономик в условиях глобальной экономики, а также призван сформировать единый рынок товаров, услуг, капитала и трудовых ресурсов в рамках Союза.

В настоящее время в Евразийский экономический союз входят 4 страны: помимо Российской Федерации, Республики Беларусь и Республики Казахстан в него вошла Республика Армения. Договор о ее присоединении к Союзу был подписан в Минске 10 октября 2014 года. 23 декабря 2014 года на заседании Высшего Евразийского экономического совета был подписан договор о присоединении к ЕАЭС Кыргызской Республики, в соответствии с которым она официально вступит в ЕАЭС 29 мая 2015 года.

Договор о Евразийском экономическом союзе вступил в силу 1 января 2015 года. Договором утверждается создание экономического союза как «международной организации региональной экономической интеграции, обладающей международной правосубъектностью» [2]. Закрепление правосубъектности Союза является важной составляющей в интеграционной политике. В соответствии со ст. 6 Договора о ЕАЭС право Союза составляют следующие документы: «настоящий Договор; международные договоры в рамках Союза; международные договоры Союза с третьей стороной; решения и распоряжения Высшего Евразийского экономического совета, Евразийского межправительственного совета и Евразийской экономической комиссии, принятые в рамках их полномочий, предусмотренных настоящим Договором и международными договорами в рамках Союза; Решения Высшего Евразийского экономического совета и Евразийского межправительственного совета подлежат исполнению государствами-членами в порядке, предусмотренном их национальным законодательством» [2].

Взаимная выгода интеграционных процессов подтверждается на практике. Расширяются экономические связи между странами, совершенствуется структура торговли, повышается доля высокотехнологичных товаров в общей структуре, укрепляется конкурентоспособность стран в мировой экономике. Президент Российской Федерации Владимир Путин в своем заявлении для прессы по итогам заседания Высшего Евразийского экономического совета 29 мая 2014 года отметил это, заявив, что «за последние три года товарооборот внутри Таможенно-

го союза вырос практически на 50 процентов – на 23 миллиарда долларов (по итогам 2013 года составил 66,2 миллиарда). Вместе Белоруссия и Казахстан вышли на третье место во внешнеторговом балансе Российской Федерации (после ЕС и Китая) ... Это говорит о том, что выходим мы на такие параметры, на такой уровень в значительной степени благодаря именно интеграционным процессам» [1]. Опыт евразийской интеграции в рамках Таможенного союза позволит более эффективно использовать потенциал Евразийского экономического союза для наращивания товарных потоков и инвестиций, расширения промышленной и технологической кооперации. Международная организация региональной экономической интеграции намерена стимулировать добросовестное соревнование на рынке Союза, одновременно обеспечивая максимальную эффективность защиты интересов потребителей и бизнеса стран-участниц.

На современном этапе развития интеграционных процессов в мировой экономике все большее значение приобретает правильная организация учета внешнеэкономической деятельности. Бухгалтерский учет внешнеэкономической деятельности имеет свои специфические особенности. Рассмотрим ряд особенностей учета экспортных операций. К ним относят:

- необходимость одновременного отражения внешнеэкономических операций в национальной и иностранной валютах, учет курсовых разниц, которые возникают при пересчете задолженности на дату полной или частичной оплаты или на отчетную дату;

- применение различных условий поставки товаров, предусмотренных «Инкотермс 2010» (Incoterms 2010). Нормы «Инкотермс 2010» носят рекомендательный характер и применяются по договоренности сторон. Если в договоре при определении базисных условий поставки сделана ссылка на конкретный «Инкотермс 2010», то они приобретают юридическую силу и соблюдение включенных в договор условий становится для сторон обязательным. В то же время, если в договоре сделана ссылка на базис поставки по «Инкотермс 2010», а какие-то пункты договора не соответствуют используемым условиям поставки «Инкотермс 2010», то применяются положения договора, а не «Инкотермс 2010». В этом случае считается, что стороны сделки оговорили такие изъятия из «Инкотермс 2010» в толковании отдельных условий поставки. Правильная интерпретация условий, установленных в договорах купли-продажи в части поставки товаров в соответствии с Международными правилами толкования торговых терминов «Инкотермс 2010» является важным условием для международной торговли, так как позволяет избежать между договаривающимися сторонами возникновения споров, различных толкований тех или иных терминов, условий договоров, связанных с тем, что каждая страна имеет свои различия в менталитете, национальных традициях и представлениях о купле-продаже. Это, в свою очередь, позволит предотвратить появление в бухгалтерском учете ошибок, связанных с неправильным начислением расходов по поставке товаров, которые могут привести к путанице в расчетах между экспортером и импортером и являться одним из оснований недостоверности отчетности. Одной из рекомендаций, которую можно предложить для снижения вероятности возникновения ошибок в

бухгалтерском учете, является открытие субсчетов по условиям поставки к счету расчетов с покупателями и заказчиками;

– определенные сложности при осуществлении экспортных операций связаны с раздельным учетом НДС. Раздельный учет НДС можно вести в отношении облагаемых и необлагаемых операций и при использовании разных налоговых ставок. Проведение данной политики в компании повысит шансы на его возмещение в будущем.

С 1 января 2015 года порядок уплаты косвенных налогов при экспорте и импорте товаров в пределах Евразийского экономического союза регулируется:

– Протоколом о порядке взимания косвенных налогов и механизме контроля за их уплатой при экспорте и импорте товаров, выполнении работ, оказании услуг (Приложение № 18 к Договору о Евразийском экономическом союзе);

– Протоколом об обмене информацией в электронном виде между налоговыми органами государств-членов Евразийского экономического союза об уплаченных суммах косвенных налогов (г. Санкт-Петербург, 11 декабря 2009 года);

– Главами 21 и 22 Налогового кодекса Российской Федерации, Разделами 8 и 9 Налогового кодекса Республики Казахстан, Главами 12 и 13 Налогового кодекса Республики Беларусь (Особенная часть), Законами «О налоге на добавленную стоимость» и «Об акцизном налоге» Республики Армения – в случаях, когда документы ЕАЭС содержат ссылки на национальное законодательство стран ЕАЭС, а также когда отдельные нормы налогообложения не урегулированы документами ЕАЭС.

Таким образом, международные документы, на основании которых государства-члены Евразийского экономического союза строят свои особенности налогообложения косвенными налогами в рамках Союза, не отменяют наличие национальных особенностей налогообложения каждого из государств с учетом тех норм, которые действуют на территории этих государств.

Согласно п. 2 Протокола о порядке взимания косвенных налогов под экспортом товаров в страны ЕАЭС понимается вывоз товаров, реализуемых налогоплательщиком, с территории одного государства-члена ЕАЭС на территорию другого государства-участника ЕАЭС. Главная особенность для экспортных операций при реализации товаров – это перемещение товаров с территории одного государства на территорию другого государства через границу. В обычных условиях это перемещение товаров фиксируется таможенными органами при оформлении таможенной декларации. В рамках таможенного союза перемещение большинства товаров осуществляется без таможенного оформления и, соответственно, таможенные декларации на такие товары не составляются. Контроль за уплатой косвенных налогов осуществляют налоговые органы. При этом документом, свидетельствующим о перемещении товаров с территории одного государства на территорию другого государства и об исполнении налоговых обязательств при ввозе, служит заявления о ввозе товаров и уплате косвенных налогов.

На основании пункта 1 статьи 72 «Принципы взимания косвенных налогов в государствах-членах» Раздела XVII «Налоги и налогообложение» Договора о Евразийском экономическом союзе «взимание косвенных налогов во взаимной торговле товарами осуществляется по принципу страны назначения, предусматривающему применение нулевой ставки налога на добавленную стоимость и (или) освобождение от уплаты акцизов при экспорте товаров, а также их налогообложение косвенными налогами при импорте» [2]. Так, при ввозе в Россию товара из Республики Беларусь либо из Республики Казахстан НДС взимается налоговым органом РФ по месту учета собственника товара. Указанное правило применяется во всех случаях ввоза товара на территорию РФ с территории государств – членов Таможенного союза. Оно применимо и тогда, когда поставка товара идет от контрагента, не являющегося членом Таможенного союза, то есть если товар ввозится на территорию РФ из стран Дальнего Зарубежья.

На основании п. 2 Протокола о порядке взимания косвенных налогов для подтверждения обоснованности применения нулевой ставки НДС и (или) освобождения от уплаты акцизов организация-экспортер представляет в налоговый орган одновременно с налоговой декларацией следующие документы (их копии):

- договоры (контракты), заключенные с налогоплательщиком другого государства-члена или с налогоплательщиком государства, не являющегося членом Союза, на основании которых осуществляется экспорт товаров;

- выписка банка, подтверждающая фактическое поступление выручки от реализации экспортированных товаров на счет налогоплательщика-экспортера, если иное не предусмотрено законодательством государства-члена. В случае если договором (контрактом) предусмотрен расчет наличными денежными средствами и такой расчет не противоречит законодательству государства-члена, с территории которого экспортируются товары, налогоплательщик представляет в налоговый орган выписку банка (копию выписки), подтверждающую внесение налогоплательщиком полученных сумм на его счет в банке, а также копии приходных кассовых ордеров, подтверждающих фактическое поступление выручки от покупателя указанных товаров, если иное не предусмотрено законодательством государства-члена, с территории которого экспортируются товары;

- заявление о ввозе товаров и уплате косвенных налогов с отметкой налогового органа государства-члена, на территорию которого импортированы товары, об уплате косвенных налогов (освобождении или ином порядке исполнения налоговых обязательств) (на бумажном носителе в оригинале или в копии по усмотрению налоговых органов государств-членов) либо перечень заявлений (на бумажном носителе или в электронном виде с электронной (электронно-цифровой) подписью налогоплательщика);

- транспортные (товаросопроводительные) документы, предусмотренные законодательством государства-члена, подтверждающие перемещение товаров с территории одного государства-члена на территорию другого государства-члена. Указанные документы не представляются, если для отдельных видов перемеще-

ния товаров, в том числе перемещения товаров без использования транспортных средств, оформление этих документов не предусмотрено законодательством государства-члена;

– иные документы (например, договоры комиссии (агентские договоры, договоры поручения)), подтверждающие обоснованность применения нулевой ставки НДС и (или) освобождения от уплаты акцизов, предусмотренные законодательством государства-члена, с территории которого экспортированы товары.

В настоящее время выписку банка при экспорте товаров из Российской Федерации в Республику Казахстан и Республику Беларусь в налоговый орган представлять не требуется (пп. 2 п. 2 ст. 1 Протокола, п. 1 ст. 165 НК РФ).

Указанные выше документы представляются в налоговый орган в течение 180 календарных дней с даты отгрузки (передачи) товаров, которой признается дата первого по времени составления первичного бухгалтерского (учетного) документа, оформленного на покупателя товаров (первого перевозчика), либо дата выписки иного обязательного документа, предусмотренного законодательством государства-члена для налогоплательщика НДС (п. 5 Протокола о порядке взимания косвенных налогов).

При непредставлении этих документов в установленный срок суммы косвенных налогов подлежат уплате в бюджет за налоговый (отчетный) период, на который приходится дата отгрузки товаров, либо иной налоговый (отчетный) период, установленный законодательством государства-члена, с правом на вычет (зачет) соответствующих сумм НДС согласно законодательству государства-члена, с территории которого экспортированы товары.

#### ЛИТЕРАТУРА

1. Заявления для прессы по итогам заседания Высшего Евразийского экономического совета [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://www.kremlin.ru/transcripts/45790>. – Дата доступа: 15.03.2015).
2. Договор о Евразийском экономическом союзе (г. Астана, 29 мая 2014 года) [Электронный ресурс] // Информационно-правовая система «ПАРАГРАФ-WWW».
3. Протокол о порядке взимания косвенных налогов и механизме контроля за их уплатой при экспорте и импорте товаров, выполнении работ, оказании услуг (приложение № 18 к Договору о Евразийском экономическом союзе от 29 мая 2014 года) [Электронный ресурс] // Информационно-правовая система «ПАРАГРАФ-WWW».
4. Договор о присоединении Республики Армения к Договору о Евразийском экономическом союзе от 29 мая 2014 года (Минск, 10 октября 2014 года) [Электронный ресурс] // Информационно-правовая система «ПАРАГРАФ-WWW».
5. Договор о присоединении Кыргызской Республики к Договору о Евразийском экономическом союзе от 29 мая 2014 года (Москва, 23 декабря 2014 г.) [Электронный ресурс] // Информационно-правовая система «ПАРАГРАФ-WWW».
6. Проект Таможенного кодекса Евразийского экономического союза [Электронный ресурс] // Информационно-правовая система «ПАРАГРАФ-WWW».