

СПОРНЫЕ ВОПРОСЫ ВОЗВРАТА (ЗАЧЕТА) ТАМОЖЕННЫХ ПОШЛИН, НАЛОГОВ И ИНЫХ ДЕНЕЖНЫХ СРЕДСТВ

© 2014 Бакаева Ольга Юрьевна

доктор юридических наук, профессор

Саратовский государственный социально-экономический университет

410003, Саратов, ул. Радищева, д. 89

E-mail: bakaeva22@yandex.ru

Анализируется порядок возврата излишне уплаченных (взысканных) сумм таможенных пошлин, налогов, а также судебная практика по данному вопросу. Обращается внимание на формальные основания отказа таможенных органов в возврате указанных сумм и денежного залога; на возможность взыскания процентов в случае нарушения сроков возврата; на несовместимость возврата с задолженностью лица уплаты таможенных платежей. Приводятся статистические данные ФТС России, свидетельствующие о высоком уровне возврата таможенными органами излишних денежных сумм по решению судебных органов.

Ключевые слова: возврат, зачет, таможенные пошлины, налоги, денежный залог, суд, таможенные органы.

В процессе правоприменительной деятельности в области таможенного дела встречаются ситуации, когда сумма уплаченных таможенных платежей оказывается излишней, в связи с чем требуется решение вопроса о возврате такого избытка либо его зачете. В соответствии со ст. 89 Таможенного кодекса Таможенного союза излишне уплаченными (взысканными) суммами таможенных пошлин, налогов являются уплаченные (взысканные) в качестве таможенных пошлин, налогов суммы денежных средств (денег), размер которых превышает суммы, подлежащие уплате в соответствии с указанным кодексом и (или) законодательством государств - членов Таможенного союза, и идентифицированные в качестве конкретных видов и сумм таможенных пошлин, налогов в отношении конкретных товаров¹.

В гл. 17 Федерального закона "О таможенном регулировании в Российской Федерации" (далее - Закон о таможенном регулировании) устанавливается соответствующий порядок данной процедуры².

Практика показывает, что переплата таможенных платежей возможна в ряде случаев: вследствие неправильного исчисления налогово-пошлинной базы, неверного расчета таможенной стоимости, арифметических и иных ошибок при исчислении таможенных пошлин, налогов, а также по вине таможенных органов, взыскавших с лица излишние суммы. Кроме того, возможны ситуации, при которых также возникает необхо-

димость возврата (ч. 1 ст. 148 Закона о таможенном регулировании). К ним относятся:

1) отказ в выпуске товаров в соответствии с заявленной таможенной процедурой в отношении сумм таможенных пошлин, налогов, уплаченных в связи с регистрацией таможенной декларации на помещение товаров под эту таможенную процедуру;

2) отзыв таможенной декларации;

3) восстановление режима наибольшего благоприятствования нации или тарифных преференций;

4) установление законодательством возврата уплаченных сумм таможенных пошлин, налогов при помещении товаров под таможенную процедуру реэкспорта или при помещении товаров под таможенные процедуры уничтожения либо отказа в пользу государства или реимпорта товаров;

5) изменение с разрешения таможенного органа ранее заявленной таможенной процедуры, если суммы таможенных пошлин, налогов, подлежащие уплате при помещении товаров под вновь избранную таможенную процедуру, меньше сумм таможенных пошлин, налогов, уплаченных при первоначальной таможенной процедуре;

6) полный или частичный возврат предварительной специальной пошлины, предварительной антидемпинговой пошлины и предварительной компенсационной пошлины в соответствии с международными договорами государств - членов

Таможенного союза и (или) законодательством РФ о специальных защитных, антидемпинговых и компенсационных мерах при импорте товаров.

С целью возбуждения производства по возврату излишне уплаченных (взысканных) денежных средств плательщику или его правопреемнику необходимо обратиться в таможенный орган с соответствующим заявлением, к которому приложить документы, подтверждающие излишнюю уплату. Обращение возможно в таможенный орган, где производилось декларирование товаров, а в случае применения централизованного порядка уплаты таможенных пошлин, налогов - в таможенный орган, с которым заключено соглашение о его применении, либо в таможенный орган, которым было произведено взыскание.

Для плательщика важно соблюсти срок подачи заявления - не более трех лет с момента излишней уплаты или взыскания, а в случаях, предусмотренных ч. 1 ст. 148 Закона о таможенном регулировании, - одного года со дня, следующего за днем наступления вышеуказанных обстоятельств. В течение этого срока он может обращаться с заявлением о возврате повторно в том случае, если ему будет отказано по каким-либо причинам в возврате излишних сумм.

Перечень документов, нужных для представления в таможенный орган, четко зафиксирован в ч. 2 ст. 147 и ч. 2 ст. 149 Закона о таможенном регулировании. Это, например: платежный документ, подтверждающий сам факт уплаты; документы о начислении таможенных пошлин, налогов; документы, свидетельствующие об излишней уплате (взыскании), таможенная расписка (при возврате денежного залога) и др. Важно, что перечень таких документов не является исчерпывающим, поскольку включает и иные любые документы, с помощью которых лицо желает обосновать возврат денежных средств. Следует отметить, что их непредставление является не только препятствием для возврата со стороны таможенных органов, но и основанием для оставления поданного в суд заявления плательщика о возврате соответствующих сумм без рассмотрения применительно к ст. 148 АПК РФ³.

Указанные формальности должны быть соблюдены, поскольку отказ в возврате возможен как при несоблюдении формы заявления о возврате⁴, так и при непредставлении необходимых документов, подтверждающих правомерность возврата⁵.

Важным следует признать положение, закрепленное в ч. 5 ст. 147 Закона о таможенном регулиро-

вании, обязывающее таможенный орган в случае обнаружения факта излишней уплаты (взыскания) сообщать об этом плательщику в срок, не позднее одного месяца со дня установления такого факта. С этой целью до декларанта доводятся результаты корректировки таможенной стоимости и решение о корректировке, повлекшее уменьшение суммы таможенных платежей⁶. В случае пропуска указанного срока действия таможенного органа квалифицируются судом как незаконное бездействие, нарушающее права и интересы заинтересованного лица⁷.

Несомненной гарантией осуществления таможенными органами полномочий в данной сфере необходимо признать начисление процентов на сумму излишне уплаченных (взысканных) таможенных платежей, не возвращенную в установленный срок - один месяц со дня подачи заявления о возврате и представления всех необходимых документов (ч. 6 ст. 147 Закона о таможенном регулировании). Такие проценты начисляются в соответствии со ставкой рефинансирования Центрального банка Российской Федерации за каждый день просрочки. Право требовать уплаты процентов за нарушение срока возврата следует признать компенсацией финансовых потерь, возникших у плательщика вследствие ненадлежащего исполнения таможенным органом своих полномочий. В ряде случаев субъектам для реализации указанного права приходится использовать судебный порядок⁸. Срок возврата денежных средств (один месяц) пролонгированию не подлежит, равно как и приостановлению, поэтому проверка сведений, содержащихся в заявлении и прилагаемых документах, в течение этого времени таможенным органом должна быть завершена.

По желанию плательщика возврат излишне уплаченных (взысканных) сумм может производиться в форме зачета в счет исполнения обязанностей по уплате таможенных пошлин, налогов, пеней, процентов. В данной связи задолженность по уплате таможенных платежей может являться основанием для отказа в возврате (зачете). Такой отказ направлен, по сути, на понуждение лица исполнить обязанность, предусмотренную таможенным законодательством. Однако доказательства о наличии задолженности в случае судебного разбирательства должны быть представлены таможенным органом. Так, при рассмотрении одного из споров об отказе в возврате денежных сумм таможенным органом в качестве такого доказательства было представлено требование, в котором декларанту предлагается в установленный срок уплатить необходимую сумму. Суд

приравнял такое требование к извещению и указал, что данный документ сам по себе не может свидетельствовать о наличии у заявителя задолженности по уплате таможенных платежей. В рамках толкования положений гл. 18 Закона о таможенном регулировании суд разъяснил, что наличие либо отсутствие задолженности по уплате таможенных платежей должно быть либо признано самим субъектом путем подписания с таможенной соответствующего акта сверки, либо установлено вступившим в законную силу судебным актом или имеющим силу исполнительного документа актом таможенного органа⁹.

Кроме того, возврат не производится в случае подачи заявления по истечении трехлетнего (в ряде случаев - годичного) срока, а также, если сумма таможенных пошлин, налогов, подлежащих возврату, составляет менее 150 руб., за исключением случаев излишней уплаты таможенных пошлин, налогов физическими лицами или их излишнего взыскания с указанных лиц.

Возможность возврата излишне уплаченных (взысканных) сумм распространяется и на денежный залог как способ обеспечения уплаты таможенных платежей. Условием для этого признается исполнение или прекращение обязательства, обеспеченного денежным залогом.

В судебной практике встречаются дела, в которых оспаривается отказ таможенного органа в возврате денежного залога. В основном они касаются споров о признании обязательств, обеспеченных денежным залогом, прекращенными или исполненными. В 2012-2014 гг. такие дела касались:

- применения льготы по уплате таможенной пошлины в отношении товаров, ввезенных в качестве вклада в уставный капитал¹⁰;

- доказательств, свидетельствующих о ненадлежащем исполнении Обществом обязанностей по переработке товара, о несоблюдении им требований и условий применения таможенной процедуры переработки вне таможенной территории и, как следствие, о неисполнении обязательства, обеспеченного денежным залогом¹¹;

- непредставления документов, подтверждающих исполнение (прекращение) обязательства, обеспеченного денежным залогом¹².

Интересно, что, рассматривая таможенно-правовые споры о возврате излишне уплаченных сумм таможенных платежей, суды дают разъяснения относительно применения к сложившимся правовым отношениям определенных правовых норм. Так, по-

казательным можно признать дело, разрешенное Федеральным арбитражным судом Северо-Кавказского округа.

Решение таможенного органа о корректировке таможенной стоимости было признано незаконным, после чего Общество обратилось в суд с требованием к таможенному органу о взыскании с казны Российской Федерации определенной суммы в качестве возмещения вреда, причиненного незаконным решением. Заявитель выступил с требованием о взыскании процентов на сумму неосновательного обогащения в соответствии со ст. 8 Гражданского кодекса Российской Федерации (ГК РФ). Между тем суд указал, что к спорным правоотношениям неприменимы положения гражданского законодательства, поскольку существуют специальные нормы таможенного законодательства, регулирующие порядок возврата излишне уплаченных сумм таможенных платежей.

Общество посчитало применимыми к возникшим между ним и таможенной правоотношениям положения ст. 395, 1102 и 1107 ГК РФ. Однако в силу п. 3 ст. 2 ГК РФ к имущественным отношениям, основанным на административном или ином властном подчинении одной стороны другой, в том числе к налоговым и другим финансовым и административным отношениям, гражданское законодательство не применяется, если иное не предусмотрено законодательством. Сложившиеся между таможенной и Обществом отношения не основаны на имущественных и личных неимущественных правах, а значит, к действиям (даже неправомерным) таможенного органа не могут применяться гражданско-правовые нормы о неосновательном обогащении.

Суд указал, что суммы таможенных платежей, уплаченные по решению о корректировке таможенной стоимости, признанному впоследствии незаконным, не могут квалифицироваться как неосновательное обогащение таможенного органа. Не представляется возможным начисление процентов на указанные суммы и в силу п. 2 ст. 1107 и ст. 395 ГК РФ, поскольку между обществом и таможенным органом денежное обязательство по возврату таможенных платежей ввиду необращения обществом в таможенный орган с заявлением о возврате не возникло¹³. В данном ракурсе таможенное обложение родственно сфере налогообложения, представляющей собой, по справедливому мнению Е.М. Ашмаринной, налоговую деятельность "именно властного субъекта (субъекта управления), в процессе которой реализуется его публичный интерес"¹⁴.

Анализ судебной практики по делам о возврате излишне уплаченных (взысканных) сумм таможенных пошлин, налогов и иных денежных средств показывает, что большинство их разрешается в пользу частных субъектов. По официальной информации ФТС России в I квартале 2014 г. доля таможенных платежей, возвращенных плательщикам в связи с удовлетворением жалоб участников внешнеэкономической деятельности на решение, действие (бездействие) таможенного органа или его должностного лица, в общем объеме уплаченных таможенных платежей составила 0,004 %, тогда как по решениям судов, отменяющих незаконные решения должностных лиц таможенных органов, - 0,175 %¹⁵. Таким образом, по результатам судебных дел денежные средства возвращаются плательщикам почти в 44 раза чаще, чем в рамках административного обжалования. Такое положение дел свидетельствует об имеющемся дисбалансе публичных и частных интересов в области таможенного дела. Увлечение фискальными целями приводит в определенной степени к умалению интересов участников внешнеторговых отношений, к затруднениям в возможности реализации ими своих законных прав, тогда как возврат денежных средств при добросовестности субъекта должен быть обязательным, своевременным и безусловным.

¹ См.: Таможенный кодекс Таможенного союза (приложение к Договору о Таможенном кодексе Таможенного союза, принятому Решением Межгосударственного совета ЕврАзЭС на уровне глав государств от 27 нояб. 2009 г. № 17, в ред. Протокола от 16 апр. 2010 г.) Ратифицирован Федеральным законом от 2 июня 2010 г. № 113-ФЗ "О ратификации Протокола о внесении изменений и дополнений в Договор о Таможенном кодексе Таможенного союза" от 27 нояб. 2009 г. // Собр. законодательства Рос. Федерации (СЗ РФ). 2010. № 50. Ст. 6615; 2010. № 23. Ст. 2795.

² См.: О таможенном регулировании в Российской Федерации: федер. закон от 27 нояб. 2010 г. № 311-ФЗ: [ред. от 5 мая 2014 г.] // СЗ РФ. 2010. № 48. Ст. 6252; 2014. № 19. Ст. 2320.

³ См.: О некоторых вопросах применения таможенного законодательства: постановление Пленума ВАС РФ от 8 нояб. 2013 г. № 79 // Вестн. ВАС РФ. 2014. № 1.

⁴ См., например: Постановление ФАС Дальневосточного округа от 2 апр. 2014 г. № Ф03-901/2014 по делу

№ А59-1035/2013. Доступ из справ.-правовой системы "Консультант Плюс".

⁵ См., например: Постановление ФАС Московского округа от 3 сент. 2013 г. по делу № А40-148985/12-139-1437; Постановление ФАС Волго-Вятского округа от 18 сент. 2013 г. по делу № А82-6468/2012; Постановление ФАС Северо-Западного округа от 2 апр. 2014 г. по делу № А56-77093/2012. Доступ из справ.-правовой системы "Консультант Плюс".

⁶ См.: О сроке и порядке доведения до декларанта корректировки таможенной стоимости, подтверждающей факт излишней уплаты таможенных платежей: письмо ФТС России от 11 авг. 2011 г. № 01-11/38437 // Таможенные ведомости. 2011. № 10.

⁷ См., например: Постановление ФАС Дальневосточного округа от 20 мая 2014 г. № Ф03-1600/2014 по делу № А04-5835/2013. Доступ из справ.-правовой системы "Консультант Плюс".

⁸ См., например: Постановление ФАС Северо-Западного округа от 3 июля 2014 г. по делу № А56-63496/201; Постановление ФАС Дальневосточного округа от 15 июля 2014 г. № Ф03-2951/2014 по делу № А04-8186/2013. Доступ из справ.-правовой системы "Консультант Плюс".

⁹ См.: Постановление ФАС Северо-Кавказского округа от 27 дек. 2012 г. по делу № А32-267/2012.

¹⁰ См., например: Постановление ФАС Волго-Вятского округа от 13 марта 2012 г. по делу № А31-3342/2011; Постановление ФАС Дальневосточного округа от 17 апр. 2013 г. № Ф03-888/2013 по делу № А80-249/2012. Доступ из справ.-правовой системы "Консультант Плюс".

¹¹ См., например: Постановление ФАС Московского округа от 19 апр. 2013 г. по делу № А40-130163/11-144-1186. Доступ из справ.-правовой системы "Консультант Плюс".

¹² См., например: Постановление ФАС Северо-Кавказского округа от 26 мая 2014 г. по делу № А32-23539/2013. Доступ из справ.-правовой системы "Консультант Плюс".

¹³ См.: Постановление ФАС Северо-Кавказского округа от 3 дек. 2012 г. по делу № А53-8736/2012. Доступ из справ.-правовой системы "Консультант Плюс".

¹⁴ *Ашмарина Е.М.* Некоторые особенности правового регулирования налоговой деятельности // Вопросы экономики и права. 2013. № 58. С. 23.

¹⁵ Сведения о выполнении основных показателей работы таможенных органов Российской Федерации за I квартал 2014 года. См.: Официальный сайт ФТС России. URL: http://www.customs.ru/index.php?option=com_content&view=article&id=19308:----i-2014-&catid=424:2014-&Itemid=2474.

Поступила в редакцию 05.06.2014 г.