

ТАМОЖЕННЫЕ РЕЖИМЫ (фрагмент)

Глава 1. ОБЩИЕ ПОЛОЖЕНИЯ О ТАМОЖЕННЫХ РЕЖИМАХ

Институт таможенных режимов занимает в таможенном законодательстве одну из ключевых позиций. В первую очередь это связано с тем, что все товары и транспортные средства перемещаются через таможенную границу Российской Федерации в соответствии с избранным таможенным режимом.

С помощью таможенного режима определяются:

- порядок перемещения товаров и транспортных средств через таможенную границу Российской Федерации;
- особенности перемещения отдельных категорий товаров;
- особенности таможенного оформления и таможенного контроля;
- порядок обложения товаров и транспортных средств таможенными платежами и применения к ним мер экономической политики;
- условия нахождения товаров и транспортных средств на таможенной территории Российской Федерации или за ее пределами и их допустимое использование;
- права и обязанности пользователя (бенефициара) таможенного режима.

Понятие и виды таможенных режимов

Как и многие правовые категории, понятие таможенного режима используется в широком и узком смысле. В широком смысле таможенный режим можно определить как правовой режим, выражающийся в определенном сочетании административно - правовых и финансово - правовых средств регулирования, установленный таможенным законодательством и имеющий целью регламентировать отношения, возникающие в связи с перемещением товаров и транспортных средств через таможенную границу Российской Федерации, между лицом, их перемещающим, и таможенным органом.

В узкоспециальном значении, используемом в таможенном законодательстве, таможенный режим представляет собой совокупность положений, определяющих для таможенных целей статус товаров и транспортных средств, перемещаемых через таможенную границу Российской Федерации (ст. 18 Таможенного кодекса РФ). Этот статус определяется условиями, ограничениями и требованиями, а также порядком применения к товарам таможенных платежей и мер экономической политики.

Понятие таможенного режима используется также для обозначения конкретного таможенного режима, под который помещен определенный товар.

Статья 23 Таможенного кодекса РФ содержит следующий перечень таможенных режимов:

- 1) выпуск для свободного обращения;
- 2) экспорт;
- 3) реимпорт;
- 4) реэкспорт;
- 5) транзит;
- 6) временный ввоз (вывоз);
- 7) таможенный склад;
- 8) переработка на таможенной территории;
- 9) переработка под таможенным контролем;
- 10) переработка вне таможенной территории;
- 11) свободная таможенная зона;

- 12) свободный склад;
- 13) магазин беспошлинной торговли;
- 14) уничтожение;
- 15) отказ в пользу государства.

Приведенный перечень таможенных режимов не является исчерпывающим и может быть дополнен в порядке и на условиях, предусмотренных статьей 24 Таможенного кодекса РФ. Названная статья предусматривает право Правительства РФ и ГТК России в пределах своей компетенции и впредь до принятия соответствующих законодательных актов Российской Федерации определять особенности правового регулирования таможенных режимов, а также устанавливать таможенные режимы, не предусмотренные Таможенным кодексом РФ.

Так, Постановлениями Правительства РФ от 23 октября 1993 года N 1067 и от 25 декабря 1994 года N 1290 установлены соответственно таможенные режимы вывоза товаров для представительств Российской Федерации за рубежом и вывоза отдельных товаров в государства - бывшие республики СССР.

Под вывозом товаров для представительств Российской Федерации за рубежом понимается таможенный режим, в соответствии с которым товары, предназначенные для обеспечения нормального функционирования дипломатических представительств, торговых представительств и консульских учреждений Российской Федерации, а также представительств Российской Федерации при международных межправительственных организациях, вывозятся с таможенной территории Российской Федерации без взимания таможенных пошлин, а также без применения к товарам мер экономической политики.

Вывоз отдельных товаров в государства - бывшие республики СССР представляет собой таможенный режим, при котором российские товары, предназначенные для обеспечения деятельности расположенных на территории этих государств лечебных, спортивно - оздоровительных и иных учреждений социальной сферы, имущество которых относится к федеральной собственности или государственной собственности субъектов Российской Федерации, а также для проведения на территории указанных государств российскими предприятиями, учреждениями и организациями на некоммерческой основе научно - исследовательских работ в интересах Российской Федерации, вывозятся с таможенной территории Российской Федерации без взимания таможенных пошлин и применения мер экономической политики и не подлежат отчуждению без разрешения таможенных органов.

При вывозе товаров в соответствии с указанным таможенным режимом возврат уплаченных сумм таможенных пошлин и иных налогов, относящихся к этим товарам, не производится.

В июле 2001 года общий список таможенных режимов был дополнен еще одним - таможенным режимом перемещения припасов, под которым понимается режим, при котором товары, предназначенные для потребления и (или) использования на морских, речных судах и судах смешанного "река - море" плавания, воздушных судах и в поездах, используемых для платной международной перевозки пассажиров либо для платной или бесплатной международной промышленной либо коммерческой перевозки товаров, а также товары, предназначенные для реализации пассажирам и членам экипажа морских и воздушных судов, перемещаются через таможенную границу Российской Федерации без взимания таможенных пошлин и налогов и без применения мер экономической политики (Постановление Правительства РФ "Об утверждении таможенного режима перемещения припасов" от 9 июля 2001 года N 524).

Цели таможенных режимов

Каждый таможенный режим преследует достижение определенной цели. Таможенный режим выпуска для свободного обращения используется, как правило, при

исполнении внешнеторговых договоров купли - продажи или мены товаров. Указанный таможенный режим не связывает участника внешнеэкономической деятельности обязательствами перед таможенным органом, предоставляя тем самым ему возможность по собственному усмотрению решать юридическую судьбу ввезенного имущества. Товары, оформленные в соответствии с этим таможенным режимом, могут быть в дальнейшем переданы третьему лицу во временное пользование, реализованы, уничтожены и т.д.

Временный ввоз товаров имеет своей целью извлечение из них плодов и иных полезных свойств в течение определенного срока. Этот таможенный режим наиболее часто используется при осуществлении международных перевозок пассажиров и товаров, при ввозе строительного оборудования, необходимого для проведения работ по соглашению о подряде, компьютерной техники, офисной мебели, автопарка, предназначенных для функционирования представительств иностранных организаций в Российской Федерации, а также различных товаров для проведения выставочных мероприятий. В соответствии с общим правилом временно ввезенные товары подлежат обратному вывозу за пределы таможенной территории Российской Федерации, однако по желанию лица, перемещающего товары, могут быть оставлены на этой территории при условии уплаты причитающихся таможенных платежей.

В практике внешней торговли в ряде случаев на момент импорта товаров бывает неизвестно, каким образом распорядиться ввозимыми товарами. Помещение товара на таможенный склад облегчает осуществление внешнеторговых операций, поскольку позволяет коммерсанту выбрать между переправкой иностранного товара за границу и сбытом его на национальном рынке, сообразуя свой выбор с конъюнктурой соответствующего товарного рынка и другими факторами. Использование таможенного режима таможенного склада позволяет осуществить крупные закупки в тот момент, когда предложение на внешнем рынке представляется наиболее выгодным, а продавать тогда, когда спрос на внутреннем рынке зарубежных стран будет наиболее благоприятным.

Чаще всего импортер выбирает режим уничтожения, когда его товар после перемещения через таможенную границу Российской Федерации утратил свое качество или оказался с истекшим сроком хранения (нередко подобное случается, когда товар длительное время хранится на таможенном складе). Уничтожив под таможенным контролем такой товар, коммерсант освобождается одновременно и от транспортных расходов по вывозу продукции с территории Российской Федерации, и от уплаты таможенных пошлин и иных налогов. Таможенный режим уничтожения применяется также в выставочном деле: стоимость обратной транспортировки может оказаться выше стоимости самих стендов, рекламного оборудования и даже некоторых экспонатов, что и побуждает уничтожать их под таможенным контролем.

Использование таможенного режима отказа в пользу государства напрямую связано с невозможностью или неэффективностью реализации импортного товара на российском рынке. Внешнеторговая практика чаще всего сталкивается со случаями отказа в пользу государства в связи со значительным повышением ставок ввозных таможенных пошлин и иных таможенных платежей. Резкое увеличение таможенных платежей может сделать импортный товар неконкурентоспособным по сравнению с аналогичной продукцией отечественного производства. К такому же результату могут привести и незапланированные длительные транспортные простои при морских и железнодорожных перевозках. Определив рентабельность внешнеторговой сделки в изменившихся условиях, импортер может посчитать целесообразным отказаться от товара в пользу государства.

Система таможенных режимов

В системе таможенного режима условно можно выделить три составляющие части - подсистемы:

- 1) нормативно - регулятивную;
- 2) организационную;
- 3) материально - техническую.

Нормативно - регулятивная подсистема состоит из основных начал (принципов) правового регулирования, нормативных правовых актов, устанавливающих порядок применения таможенных режимов, а также устанавливающих ответственность за нарушение "режимных" мероприятий.

Организационная подсистема представляет собой совокупность "режимных" органов (ГТК России, региональные таможенные управления, таможни, таможенные посты) и органов, с которыми взаимодействуют "режимные" органы (Минэкономразвития России, Минфин России, МНС России, ФСНП России и др.).

Материально - техническая подсистема включает соответствующую таможенную инфраструктуру (складские помещения, транспорт, охранные и сигнализационные системы, помещения магазинов беспошлинной торговли, таможенные лаборатории и т.д.).

Источники таможенных режимов

Систему источников права, регулирующих отношения, которые возникают в связи с помещением товаров и транспортных средств под определенный таможенный режим, составляют:

1. Международные договоры (Стамбульская конвенция и Конвенция о карнете АТА, определяющие порядок применения таможенного режима временного ввоза (вывоза); Конвенция МДП (карнет TIR), устанавливающая порядок совершения транзитных операций; различные двусторонние межправительственные соглашения и др.).

2. Таможенный кодекс РФ, Налоговый кодекс РФ, Закон РФ от 21 мая 1993 года "О таможенном тарифе", Федеральный закон от 13 октября 1995 года "О государственном регулировании внешнеторговой деятельности", Федеральный закон от 22 января 1996 г. "Об Особой экономической зоне в Калининградской области" и др.

3. Указы Президента РФ (Указы Президента РФ от 14 июня 1992 года N 629 "О частичном изменении порядка обязательной продажи части валютной выручки и взимания таможенных пошлин", от 18 августа 1996 г. N 1209 "О государственном регулировании внешнеторговых бартерных сделок" и др.).

4. Постановления Правительства РФ (Постановления Правительства РФ от 8 августа 1999 года N 908 "Об особенностях применения таможенных режимов переработки на таможенной территории и переработки под таможенным контролем при ремонте российской авиационной техники", от 16 августа 2000 года N 599 "О перечне товаров, временно ввозимых (вывозимых) с полным условным освобождением от уплаты таможенных пошлин и налогов" и др.).

Право Правительства РФ и ГТК России в пределах своей компетенции и впредь до принятия соответствующих законодательных актов Российской Федерации определять особенности правового регулирования таможенных режимов, а также устанавливать новые таможенные режимы предусмотрено статьей 24 Таможенного кодекса РФ. При этом полномочие определять особенности правового регулирования таможенных режимов может быть реализовано только в том случае, если отдельные положения, регулирующие вопросы применения таможенных режимов, не предусмотрены Таможенным кодексом РФ. Отменяя или изменяя уже установленное Таможенным кодексом РФ условие, ограничение или требование таможенного режима, Правительство РФ или ГТК России выходят за пределы своей компетенции.

5. Нормативные правовые акты ГТК России и иных федеральных органов исполнительной власти.

Порядок применения одних таможенных режимов (в частности, таможенного склада, магазина беспошлинной торговли, переработки на таможенной территории, отказа в пользу государства) регламентируется специальными положениями, утвержденными приказами ГТК России. Положение о конкретном таможенном режиме разрабатывается на основе соответствующих статей Таможенного кодекса РФ и охватывает, как правило, все основные вопросы, возникающие на практике в связи с помещением товаров и транспортных средств под конкретный таможенный режим.

Остальные же таможенные режимы (и таких большинство) до сих пор ждут принятия положений об их применении, в то время как в отношении них продолжает действовать большое количество различного рода несистематизированных правовых актов - приказов, указаний, писем и телеграмм ГТК России.

Отсутствие систематизированного законодательства по отдельным таможенным режимам не содействует укреплению законности в таможенном деле, отрицательно сказывается на развитии внешнеэкономических связей Российской Федерации и динамике внешнеторгового оборота.

Принципы таможенных режимов

Принципы таможенных режимов можно определить как исходные положения, которые характеризуют сущность института таможенных режимов и его внутреннее построение, а также определяют процесс применения таможенных режимов. Помимо общеправовых принципов и отраслевых принципов таможенного права, которые "налагаются" на институт таможенных режимов и имеют основополагающее значение для их правового регулирования, следует выделить также институционные (специальные) принципы, на основе которых создаются и реализуются нормы, составляющие только институт таможенных режимов. Институционные принципы являются специальными не только по отношению к общеправовым, но и по отношению к отраслевым принципам таможенного права. Они находят свое закрепление преимущественно в Таможенном кодексе РФ, определяющем правовые, экономические и организационные основы таможенного дела, могут быть прямо закреплены в конкретных статьях либо вытекать из их содержания.

Рассмотрим эти принципы в порядке их реализации.

Первый принцип можно обозначить как принцип обязательности таможенного режима. Он содержится в статье 22 Таможенного кодекса РФ и выражается в том, что все товары и транспортные средства, независимо от страны происхождения или назначения, а также иных обстоятельств, перемещаются через таможенную границу Российской Федерации в соответствии с их таможенным режимом.

Представляется, что такое требование обусловлено в первую очередь необходимостью придания перемещаемым товарам и транспортным средствам определенного статуса с целью недопущения их хаотичного ввоза и вывоза, а также с целью обеспечения возможности осуществления таможенного контроля. Кроме того, применение таможенных режимов дает возможность, в зависимости от цели, срока ввоза или вывоза товаров, а также иных обстоятельств, применять к ним различные инструменты правового регулирования, что позволяет более полно учитывать потребности и интересы участников внешнеэкономической деятельности и в конечном итоге способствует развитию внешнеторгового обмена, а также иных форм деятельности, непосредственно связанных с международной торговлей.

Следует отметить, что правило об обязательности перемещения товаров и транспортных средств в соответствии с таможенным режимом не всегда принимается во внимание при регламентировании порядка перемещения через таможенную границу Российской Федерации. По смыслу некоторых нормативных правовых актов по таможенному делу таможенные режимы могут использоваться только юридическими

лицами и физическими лицами, занимающимися предпринимательской деятельностью без образования юридического лица, а остальные физические лица осуществляют таможенное оформление в упрощенном порядке, предусмотренном статьей 109 Таможенного кодекса РФ, без помещения товаров и транспортных средств под какой-либо таможенный режим. В частности, в соответствии с пунктом 7.2 Правил перемещения в упрощенном, льготном порядке товаров физическими лицами через таможенную границу Российской Федерации, утвержденных Приказом ГТК России от 24 ноября 1999 года N 815, при перемещении товаров через таможенную границу Российской Федерации в упрощенном, льготном порядке физические лица не могут заявить таможенные режимы выпуска для свободного обращения, реимпорта, транзита, таможенного склада, магазина беспошлинной торговли, переработки на таможенной территории, переработки под таможенным контролем, временного ввоза (вывоза), свободной таможенной зоны, свободного склада, переработки вне таможенной территории, экспорта, реэкспорта. Вместе с тем установлено, что общий порядок налогообложения и таможенного оформления, предусмотренный для участников внешнеэкономической деятельности, применяется в отношении товаров, перемещаемых физическими лицами, в случаях, если товары предназначены для производственной или иной коммерческой деятельности, если количество ввозимых товаров превышает установленные размеры, а также в случае отказа физического лица от использования упрощенного, льготного порядка (п. 7.1 Правил).

Представляется, что такая позиция не согласуется с положениями статьи 22 Таможенного кодекса РФ, из которой следует, что перемещение производится и в соответствии с таможенным режимом, и в порядке, предусмотренном Таможенным кодексом РФ. Таким образом, применение в соответствии со статьей 109 Таможенного кодекса РФ упрощенного, льготного порядка перемещения товаров и транспортных средств не может служить основанием для их перемещения не в соответствии с таможенным режимом. Кроме того, под таможенным оформлением понимается именно процедура помещения товаров и транспортных средств под определенный таможенный режим, что не позволяет говорить о таможенном оформлении (пусть в упрощенном, льготном порядке) в отрыве от заявления таможенного режима.

Своего рода гарантией соблюдения рассматриваемого принципа служит положение, закрепленное в части 1 статьи 131 Таможенного кодекса РФ, в соответствии с которым никто не вправе пользоваться и распоряжаться товарами и транспортными средствами, таможенное оформление которых не завершено, за исключением случаев, установленных нормативными правовыми актами по таможенному делу. Логико-правовая связь между принципом обязательности таможенного режима и приведенной нормой очевидна: таможенное оформление представляет собой процедуру помещения товаров и транспортных средств под определенный таможенный режим и завершения действия этого режима в соответствии с предписаниями Таможенного кодекса РФ. Таким образом, будет верным сказать, что таможенное законодательство устанавливает запрет на пользование и распоряжение товарами, перемещенными через таможенную границу Российской Федерации и не помещенными под таможенный режим.

Может сложиться впечатление, что такого рода запрещение нарушает право частной собственности, право на свободное использование своего имущества для предпринимательской и иной не запрещенной законом экономической деятельности, а также гарантии свободного перемещения товаров и свободы экономической деятельности и, следовательно, противоречит Конституции РФ. В этой связи следует отметить, что соответствие части 1 статьи 131 Таможенного кодекса РФ Конституции РФ было проверено Конституционным Судом РФ, о чем вынесено Постановление от 14 мая 1999 года N 8-П "По делу о проверке конституционности положений части первой статьи 131 и части первой статьи 380 Таможенного кодекса Российской Федерации в связи с жалобой закрытого акционерного общества "Сибирское агентство "Экспресс" и гражданина С.И. Тененева, а также жалобой фирмы "Y. & G. Reliable Services, Inc."

В своем Постановлении Конституционный Суд РФ указал, что по смыслу статьи 35 Конституции РФ право частной собственности в своем конкретном содержании, включая определение оснований и порядка его возникновения, а также объем его охраны, регулируется законом и может быть им ограничено. При этом как сама возможность ограничений, так и их характер должны определяться законодателем не произвольно, а в соответствии с Конституцией РФ, в том числе с частью 3 статьи 55, устанавливающей, что права и свободы человека и гражданина могут быть ограничены федеральным законом только в той мере, в какой это необходимо в целях защиты основ конституционного строя, нравственности, здоровья, прав и законных интересов других лиц, обеспечения обороны страны и безопасности государства.

Свободный оборот товаров, ввезенных на таможенную территорию Российской Федерации, возможен только после завершения таможенного оформления в режиме выпуска для свободного обращения, который предусматривает уплату таможенных пошлин и налогов, соблюдение мер экономической политики и других ограничений нетарифного характера (лицензирование, квотирование, сертификация и т.д.). Осуществление прав пользования и распоряжения перемещаемым имуществом без выполнения всех необходимых обязанностей, связанных с перемещением товаров и транспортных средств через таможенную границу Российской Федерации и выбором таможенного режима, по мнению Конституционного Суда РФ, фактически означало бы их выпуск для свободного обращения без таможенного оформления и контроля, что в конечном счете разрушило бы таможенный режим, сделало бы невозможным само таможенное регулирование и достижение тех конституционно защищаемых ценностей, для которых оно предназначено.

Конституционный Суд РФ также отметил, что проверка выполнения требований таможенного законодательства в отношении товаров и транспортных средств, перемещаемых через таможенную границу, до передачи их в пользование и распоряжение заинтересованным лицам является общепринятой в международной практике, что нашло свое закрепление в Международной конвенции об упрощении и гармонизации таможенных процедур 1973 года, в Таможенном кодексе Европейского Сообщества 1992 года, в Основах таможенных законодательств государств - участников Содружества Независимых Государств.

Исходя из этого, Конституционный Суд РФ обоснованно пришел к выводу о том, что положения части 1 статьи 131 Таможенного кодекса РФ соответствуют Конституции РФ. При этом особо отмечено, что речь идет не о лишении лица прав на перемещаемое имущество, а о соблюдении специального, разрешительного порядка перемещения товаров и транспортных средств через таможенную границу. Эта административная мера принудительного характера, как указано в Постановлении, направлена на защиту таких охраняемых Конституцией РФ ценностей, как суверенитет и экономическая безопасность Российской Федерации, права и законные интересы граждан, законные интересы отечественных производителей и потребителей, жизнь и здоровье человека, окружающая природная среда, что само по себе не может рассматриваться как недопустимое ограничение основных прав и свобод и не нарушает требований Конституции РФ.

Второй принцип заключается в том, что товары и транспортные средства могут быть помещены только под те таможенные режимы, которые установлены непосредственно Таможенным кодексом РФ или в определенном им порядке (напомним, что статья 24 Таможенного кодекса РФ предусматривает право Правительства РФ и ГТК России впредь до принятия соответствующих законодательных актов определять особенности правового регулирования таможенных режимов, а также устанавливать новые таможенные режимы). Таким образом, лица, перемещающие товары и транспортные средства, не могут самостоятельно определять правила, в соответствии с которыми товар будет находиться на территории Российской Федерации или за ее

пределами: им предоставлено только право выбора из действующего "набора" таможенных режимов наиболее подходящего для себя.

Третий принцип гласит, что лицо вправе в любое время выбрать любой таможенный режим или изменить его на другой независимо от характера, количества, страны происхождения или назначения товаров и транспортных средств, если иное не предусмотрено нормативными правовыми актами по таможенному делу (принцип свободы выбора и изменения таможенного режима).

Следует различать понятия "выбор" и "изменение" таможенного режима.

Выбор таможенного режима имеет место в случае, когда товар еще не приобрел статуса для таможенных целей. Право выбора таможенного режима реализуется лицом, например, при ввозе товаров и транспортных средств на таможенную территорию Российской Федерации или при их вывозе с этой территории.

Изменение же одного таможенного режима на другой возможно только в период действия режима. Как правило, изменение таможенного режима обуславливается изменением намерений лица относительно товара, перемещенного через таможенную границу Российской Федерации, либо истечением срока действия избранного таможенного режима. Так, товары, помещенные под таможенный режим таможенного склада, могут быть выпущены для свободного обращения при заключении договора купли - продажи или вывезены обратно в соответствии с таможенным режимом реэкспорта, если лицо больше не заинтересовано в их представлении на российском рынке. Согласно статье 73 Таможенного кодекса РФ невозвращенные временно ввезенные товары в день истечения установленных сроков должны быть заявлены к иному таможенному режиму или помещены на склады временного хранения, владельцами которых являются таможенные органы. Реализация лицом права изменения таможенного режима сопряжена с реализацией его права на выбор таможенного режима.

Право на свободу выбора и изменения таможенного режима не является абсолютным и может быть ограничено положениями нормативных правовых актов по таможенному делу.

Во-первых, некоторые товары могут быть помещены только под определенные таможенные режимы. Одним из примеров таких товаров служат продукты переработки вывезенных за пределы таможенной территории Российской Федерации российских товаров: требованием таможенного режима переработки вне таможенной территории является их помещение под таможенный режим выпуска для свободного обращения (ст. 87 Таможенного кодекса РФ).

Вместе с тем нельзя считать верным утверждение, что лицо, перемещающее товары через таможенную границу Российской Федерации, вынуждено выбирать таможенный режим в том смысле, что переработка иностранных товаров на таможенной территории Российской Федерации возможна лишь по режиму переработки, а хранение товаров возможно только при использовании режима таможенного склада. Напротив, лицо может поместить предполагаемый к переработке или складированию товар под таможенный режим выпуска для свободного обращения, уплатив при этом причитающиеся таможенные платежи, однако намеренно помещает его под таможенный режим переработки или таможенного склада, поскольку заинтересовано в получении льгот по таможенным платежам. В данном случае имеет место реализация права свободного выбора таможенного режима, а не его ограничения.

Во-вторых, некоторые товары не могут быть помещены под определенные таможенные режимы. Перечень "запрещенных товаров" предусмотрен правовой регламентацией большинства таможенных режимов. Так, не допускается использование таможенного режима уничтожения в отношении товаров, являющихся радиоактивными или опасными отходами, а также товаров, являющихся культурными ценностями, в соответствии с законодательством Российской Федерации (п. 1.5 Положения о

таможенном режиме уничтожения товаров, утвержденного Приказом ГТК России от 10 января 2000 года N 3).

Кроме того, свобода выбора таможенного режима и изменения его на другой может быть ограничена таким обстоятельством, как изменение статуса товара.

Проиллюстрируем это на примере. Обязанность оформить товар в таможенном отношении, а также обязанность соблюдения положений таможенных режимов, установленных таможенным законодательством, обеспечиваются возможностью применения мер юридической ответственности. В частности, часть 1 статьи 279 Таможенного кодекса РФ предусматривает ответственность за недекларирование товаров и транспортных средств, перемещенных через таможенную границу Российской Федерации. Несоблюдение установленных условий, ограничений таможенных режимов влечет наступление ответственности в соответствии со статьей 273 Таможенного кодекса РФ.

Санкции приведенных выше статей содержат в качестве дополнительного взыскания конфискацию товаров и транспортных средств, являющихся непосредственными объектами правонарушения, которая состоит в принудительном безвозмездном обращении этих предметов в собственность государства. Исходя из этого, после вступления в силу постановления по делу о нарушении таможенных правил, в соответствии с которым применено взыскание в виде конфискации, реализация права выбора таможенного режима или изменения его на другой не представляется возможной.

Раскрывая принцип свободы выбора и изменения таможенного режима, важно подчеркнуть, что это право не порождает обязанность таможенного органа предоставить лицу выбранный таможенный режим. Такая обязанность возникает у таможенного органа только при соблюдении лицом всех условий, необходимых для помещения товара под определенный таможенный режим. Таким образом, принятие окончательного решения о предоставлении лицу таможенного режима является исключительной прерогативой таможенного органа. Такое решение принимается на этапе таможенного оформления посредством проставления на таможенной декларации штампа "Выпуск разрешен", заверенного личной номерной печатью должностного лица таможенного органа.

Из того что юридически таможенный режим фиксируется при оформлении таможенной декларации, иногда делается вывод о том, что право выбора таможенного режима принадлежит декларанту. Такой вывод представляется ошибочным. В соответствии с таможенным законодательством в качестве декларанта может выступать лицо, перемещающее товары и транспортные средства, либо таможенный брокер (ст. 18, 172 Таможенного кодекса РФ). Под таможенным брокером понимается созданное в соответствии с законодательством предприятие, обладающее правами юридического лица и получившее лицензию ГТК России на осуществление деятельности в качестве таможенного брокера (ст. 157 Таможенного кодекса РФ, Положение о таможенном брокере, утвержденное Постановлением Правительства РФ от 17 июля 1996 года N 873). Деятельность таможенного брокера заключается в совершении от собственного имени операций по таможенному оформлению товаров и транспортных средств и выполнении других посреднических функций в области таможенного дела за счет и по поручению представляемого лица. Поскольку выбор и изменение таможенного режима напрямую зависят от цели перемещения товара через таможенную границу Российской Федерации и определяют юридическую судьбу вещи, такое право должно принадлежать лицу, перемещающему товары.

Принцип свободы выбора таможенного режима и его изменения нашел свое отражение в статье 25 Таможенного кодекса РФ.

Завершает перечень рассматриваемых принципов принцип подчинения таможенному режиму. Он означает, что пользование и распоряжение товарами и транспортными средствами, перемещаемыми через таможенную границу Российской

Федерации, допускается только в соответствии с избранным таможенным режимом (ст. 28 Таможенного кодекса РФ).

Пользование и распоряжение имуществом представляют собой основные из трех правомочий собственника (ст. 209 Гражданского кодекса РФ). Под правомочием пользования обычно понимают основанную на законе возможность использования имущества путем извлечения из него полезных свойств, его потребления. Правомочие распоряжения означает основанную на законе возможность определения юридической судьбы имущества путем изменения его принадлежности, состояния или назначения. Пределы осуществления этих правомочий в отношении товаров, перемещаемых через таможенную границу Российской Федерации, ограничиваются правовой регламентацией таможенного режима.

Принимая во внимание упоминавшееся выше Постановление Конституционного Суда РФ, следует отметить, что закрепление принципа подчинения таможенному режиму соответствует Конституции РФ, а также части 2 статьи 209 Гражданского кодекса РФ, в соответствии с которой собственник вправе по своему усмотрению совершать в отношении принадлежащего ему имущества только те действия, которые не противоречат закону и иным правовым актам и не нарушают права и охраняемые законом интересы других лиц.

Классификация таможенных режимов

Таможенные режимы могут быть классифицированы по нескольким основаниям (признакам). Выделение таможенных режимов в отдельные группы либо разделение их по типам имеет юридическое значение прежде всего для уяснения их роли в механизме таможенного регулирования и более детального изучения различных аспектов их правовой регламентации.

Наиболее полно раскрывающей содержание таможенных режимов представляется классификация в зависимости от их роли и места в общем процессе хозяйственной деятельности и экономического воспроизводства. Согласно этой классификации таможенные режимы могут быть условно разделены на две группы - "простые" (обычные) и экономические таможенные режимы (режимы экономического характера).

Для простых таможенных режимов характерен общий, без каких-либо изъятий и ограничений порядок применения таможенных средств и методов регулирования. Эти режимы используются при осуществлении относительно самостоятельных и завершенных коммерческих операций. К ним, в частности, относятся выпуск для свободного обращения, экспорт, реимпорт, реэкспорт.

Таможенные режимы экономического характера отличаются более гибким использованием таможенно - правовых инструментов регулирования, выступают своего рода результатом их адаптации к разнообразным потребностям участников внешнеэкономической деятельности. Это создает дополнительные возможности не только для расширения внешнеторговых операций, но и для развития других форм международной экономической интеграции.

В качестве основополагающих критериев при отнесении конкретного таможенного режима к группе экономических следует указать следующие их специфические черты:

- наличие экономического значения и обоснования (с макроэкономической точки зрения и вне зависимости от номенклатуры помещаемых под них товаров);

- соответствие специфическим ситуациям, связанным с международным разделением труда и открытием национальных рынков, созданием дополнительных возможностей для развития промышленности, торговли и т.д.;

- целевой, индивидуализированный и условный характер. Это выражается в том, что по общему правилу экономические таможенные режимы, во-первых, позволяют использовать товар только в строго определенных целях, а во-вторых, должны специально

испрашиваться лицом, перемещающим товары. При этом разрешение на использование таможенного режима выдается только при условии соблюдения бенефициаром режима либо иным лицом, уполномоченным на то в соответствии с законодательством, - установленных требований;

- предоставление бенефициару таможенного режима при выполнении им всех предусмотренных обязательств заранее известных экономических выгод и преимуществ путем предоставления налоговых льгот, а также неприменения мер экономической политики (количественных ограничений, лицензионного порядка и других средств нетарифного регулирования внешнеэкономической деятельности).

Все экономические таможенные режимы имеют своей целью решение определенных экономических задач и в конечном счете прямо либо косвенно связаны с осуществлением коммерческой деятельности. Однако относительная завершенность и наличие специфических целей отдельных циклов общего процесса экономического воспроизводства позволяют, хотя и с большой степенью условности, выделить режимы, непосредственно отвечающие потребностям торговли (таможенный склад, магазин беспошлинной торговли), промышленности (режим переработки) и международных перевозок (транзит).

В зависимости от их предназначения таможенные режимы экономического характера подразделяются на три типа:

- складирования (товары сохраняются в неизменном состоянии в ожидании иного таможенного предназначения без какого-либо использования, кроме некоторых операций, позволяющих обеспечить такое хранение либо последующее использование, в частности переупаковка, сортировка и т.д.);

- использования товаров (товары могут использоваться по своему назначению, однако такое использование в любом случае исключает операции по переработке и обработке товаров и не должно приводить к изменению их состояния, кроме естественной убыли или износа);

- переработки (товары используются для проведения определенных операций по их обработке и переработке с целью полного либо частичного изменения состояния этих товаров).

Выделение экономических таможенных режимов в отдельную группу прослеживается и в таможенном законодательстве ЕС. Характерно то, что ни из Таможенного кодекса ЕС (Council Regulation (EEC) N 2913/92 establishing the Community Customs Code), ни из Постановления о его применении (Commission Regulation (EEC) N 2454/93 laying down provisions for the implementation of Council Regulation (EEC) N 2913/92 establishing the Community Customs Code) не усматривается критерий, который послужил основанием для отнесения конкретного таможенного режима к группе экономических: таможенное законодательство ЕС не содержит определения экономических таможенных режимов, а лишь приводит их перечень.

В соответствии с Таможенным кодексом ЕС к таможенным режимам с экономическим значением относятся таможенный склад, активная переработка, переработка под таможенным контролем, пассивная переработка, временное использование. Наряду с понятием "таможенный режим с экономическим значением" Таможенный кодекс ЕС содержит понятие "таможенный режим с освобождением от таможенных платежей", к которому помимо перечисленных выше режимов отнесен также транзит. Правовой регламентации этих категорий таможенных режимов посвящены статьи 84 - 160 Таможенного кодекса ЕС и статьи 309 - 787 Постановления о его применении, а также соответствующие приложения Международной конвенции об упрощении и гармонизации таможенных процедур, совершенной в Киото 18 мая 1973 года (в редакции Протокола о внесении в нее изменений, совершенного в Брюсселе 26 июня 1999 года).

Выделение таможенных режимов с экономическим значением и таможенных режимов с освобождением от таможенных платежей в отдельные группы имеет практическое значение для их правового регулирования, что выражается, в частности, в наличии общих базовых положений о применении этих режимов, которые сводятся к следующему:

- применение таможенного режима с экономическим значением требует получения разрешения таможенных органов (ст. 85 Таможенного кодекса ЕС);

- таможенные органы могут обусловить выдачу разрешения на помещение товаров под режим с освобождением от таможенных платежей предоставлением обеспечения, гарантирующего уплату таможенного долга, который может возникнуть в отношении данных товаров (ст. 88 Таможенного кодекса ЕС);

- таможенный режим с освобождением от таможенных платежей и таможенный режим с экономическим значением завершаются, когда товары, помещенные под этот режим, или продукты их переработки оформляются в таможенном отношении (ст. 99 Таможенного кодекса ЕС);

- права и обязанности владельца экономического таможенного режима могут быть переданы другому лицу при условии соблюдения установленных таможенным органом предпосылок, причем это лицо будет обязано выполнять действующие в отношении данного таможенного режима предпосылки (ст. 90 Таможенного кодекса ЕС).

В российском таможенном законодательстве с формально - юридической точки зрения не используется подобное деление таможенных режимов, хотя установлены аналогичные их типы, в том числе и экономического характера.

Учитывая, что классификация таможенных режимов только по одному признаку будет односторонней и не сможет выявить все аспекты института таможенных режимов, предложенную выше классификацию, в основу которой положены роль и место таможенных режимов в общем процессе хозяйственной деятельности и экономического воспроизводства, необходимо дополнить.

В зависимости от направления движения товаров таможенные режимы могут быть подразделены на ввозные, вывозные, провозные и комбинированные. К первой группе таможенных режимов, предполагающих ввоз товаров в Российскую Федерацию, могут быть отнесены выпуск для свободного обращения, переработка товаров на таможенной территории и под таможенным контролем, временный ввоз, уничтожение, отказ от товара в пользу государства. В качестве примеров таможенных режимов второй группы можно привести экспорт, временный вывоз, реэкспорт. Третью группу составляет таможенный режим транзита. К комбинированным таможенным режимам относятся таможенный склад, свободная таможенная зона, свободный склад. В частности, под режим таможенного склада могут быть помещены ввезенные товары (для хранения под таможенным контролем без взимания таможенных пошлин и иных налогов и без применения к товарам мер экономической политики в период хранения) и товары, предназначенные для вывоза в соответствии с таможенным режимом экспорта (для хранения под таможенным контролем с предоставлением льгот, предусмотренных таможенным режимом экспорта).

Использование некоторых таможенных режимов ограничено определенной территорией, в частности территорией свободной таможенной зоны, свободного склада, таможенного склада, магазина беспошлинной торговли. Требованиями таких режимов является физическое размещение товаров на предусмотренной территории и нахождение на ней товаров в течение всего периода действия режима. Вывоз товаров с этой территории обычно требует изменения таможенного режима или помещения товаров на склад временного хранения, владельцем которого является таможенный орган.

В зависимости от периода возможного нахождения товаров и транспортных средств под таможенным режимом следует различать срочные и бессрочные таможенные режимы. К таможенным режимам бессрочного характера относятся выпуск для

свободного обращения, экспорт, реимпорт, реэкспорт, магазин беспошлинной торговли, отказ в пользу государства, свободная таможенная зона, свободный склад. Установленные статьей 101 Таможенного кодекса РФ шестимесячный и двухлетний сроки влияют на возможность получения налоговой льготы, но не определяют срок действия самого режима.

Использование остальных таможенных режимов ограничено определенным промежутком времени. Так, сроки временного ввоза (вывоза) товаров устанавливаются таможенным органом в каждом конкретном случае исходя из цели и обстоятельств такого ввоза (вывоза) и не могут быть более двух лет (ст. 71 Таможенного кодекса РФ). Максимальный срок нахождения товаров в режиме таможенного склада составляет три года (ст. 43 Таможенного кодекса РФ). Товары, перемещаемые через таможенную территорию Российской Федерации транзитом, должны доставляться в таможенный орган назначения в сроки, установленные таможенным органом отправления исходя из возможностей транспортного средства, намеченного маршрута и других условий перевозки, но не превышающие предельный срок, определяемый из расчета две тысячи километров за один месяц (ст. 36 Таможенного кодекса РФ). По истечении установленных сроков таможенный режим должен быть завершен в соответствии с установленным порядком, а товары и транспортные средства в зависимости от требований конкретного таможенного режима - вывезены за пределы таможенной территории Российской Федерации, заявлены к иному таможенному режиму, помещены на склад временного хранения, владельцем которого является таможенный орган, или переработаны.

Среди таможенных режимов следует выделить те, которые устанавливают требование о нахождении товаров и транспортных средств в неизменном состоянии. К ним относятся транзит, таможенный склад, временный ввоз (вывоз). Экспорт, реэкспорт и магазин беспошлинной торговли содержат требование о неизменном состоянии товаров только на определенном этапе таможенного режима - до вывоза товаров за пределы таможенной территории Российской Федерации. В соответствии с общим правилом допускаются изменения товаров вследствие естественного износа либо убыли при нормальных условиях пользования, транспортировки и хранения.

Указанные режимы противопоставляются таможенным режимам переработки и уничтожения, при помещении товаров под которые они претерпевают определенные изменения, а также таможенным режимам выпуска для свободного обращения, реимпорта, свободной таможенной зоны, свободного склада, которые не предъявляют каких-либо требований к состоянию товаров. Следует уточнить, что в соответствии со статьей 33 Таможенного кодекса РФ требование о нахождении товаров в неизменном состоянии не предъявляется в период действия таможенного режима реимпорта, а обуславливает возможность помещения под него товаров.

Важно различать таможенные режимы, связанные с предоставлением льгот по уплате таможенных платежей и при помещении товаров под которые таможенные платежи уплачиваются в полном объеме. Порядок обложения таможенными платежами является важной составляющей содержания любого таможенного режима. Статья 37 Закона РФ от 21 мая 1993 года "О таможенном тарифе" определяет порядок предоставления тарифных льгот применительно к ряду категорий товаров, одной из которых являются товары, ввозимые на таможенную территорию Российской Федерации и (или) вывозимые с этой территории в рамках соответствующих таможенных режимов. Особенности налогообложения при перемещении товаров в соответствии с различными таможенными режимами определены статьями 151 и 185 Налогового кодекса РФ.

Среди таможенных режимов необходимо выделять режимы, которые могут быть использованы физическими лицами. Выше было отмечено, что согласно сложившейся в настоящее время практике таможенные режимы могут заявляться только юридическими лицами и лицами, занимающимися предпринимательской деятельностью без образования юридического лица. Также было показано, что такая практика не соответствует

Таможенному кодексу РФ. Вместе с тем представляется очевидным, что участники внешнеэкономической деятельности объективно нуждаются в наличии более богатого выбора таможенных процедур и средств таможенного регулирования, чем физические лица, в большинстве своем перемещающие товары не для коммерческих целей. Однако полное изъятие последних из числа потенциальных пользователей таможенных режимов представляется необоснованным.

Следует различать таможенные режимы, применяемые только в отношении товаров и используемые в отношении как товаров, так и транспортных средств. Понятие товара в таможенном законодательстве используется для обозначения любого движимого имущества, в том числе валюты, валютных ценностей, электрической, тепловой и иных видов энергии, за исключением собственно транспортных средств, под которыми понимаются любые средства, используемые для международных перевозок пассажиров и товаров, включая контейнеры и другое транспортное оборудование (ст. 18 Таможенного кодекса РФ). Таким образом, под товарами следует понимать имущество, перемещаемое (перемещенное) через таможенную границу Российской Федерации, а под транспортным средством - то имущество, посредством которого такие товары перемещаются (были перемещены).

Согласно статье 107 Таможенного кодекса РФ перемещение транспортных средств через таможенную границу Российской Федерации производится в соответствии с таможенными режимами, применимыми к транспортным средствам.

Исходя из содержания понятий таможенных режимов, транспортные средства могут быть помещены только под режимы временного ввоза и транзита. Использование остальных таможенных режимов неминуемо повлечет за собой изменение статуса транспортного средства на статус товара.

Ряд таможенных режимов предъявляет дополнительные требования к стране происхождения товаров. Из них можно выделить режимы, применяемые в отношении российских товаров и в отношении иностранных товаров. В качестве примеров первой группы можно привести реимпорт и переработку товаров вне таможенной территории. Вторую группу составляют переработка товаров на таможенной территории и под таможенным контролем, реэкспорт, уничтожение. Нельзя не отметить также те таможенные режимы, которые могут быть применены и в отношении российских, и в отношении иностранных товаров, но устанавливают различный порядок их использования. Так, таможенный режим свободной таможенной зоны предполагает размещение и использование иностранных товаров в соответствующих территориальных границах без взимания таможенных пошлин, иных налогов, а также без применения к товарам мер экономической политики, а российских товаров - на условиях, применяемых к вывозу в соответствии с таможенным режимом экспорта (ст. 75 Таможенного кодекса РФ).

Помещение товаров под определенные таможенные режимы предполагает изменение юридической судьбы вещи. Это может выражаться в смене собственника (отказ в пользу государства, магазин беспошлинной торговли) либо в изменении физического состояния товара вплоть до его полной утраты (таможенные режимы переработки и уничтожения).

Конечно, невозможно привести исчерпывающий перечень критериев классификации таможенных режимов. Однако представляется, что совокупность приведенных выше классификаций позволяет более полно раскрыть правовую природу института таможенных режимов, способствует более детальному ее пониманию, а также обуславливает возможность применения таможенных режимов на практике.

Содержание таможенных режимов:
условия, ограничения, требования

Таможенные режимы имеют свою структуру, которая определяется их содержанием и представляет собой совокупность условий, ограничений и требований таможенных режимов (административная составляющая), а также предоставляемых в рамках таможенного режима льгот (экономическая составляющая). Условия, ограничения и требования таможенных режимов соответствуют определенному этапу их реализации - помещению товаров и транспортных средств под таможенный режим, его использование и завершение.

Под условиями таможенного режима следует понимать обстоятельства, которые предопределяют возможность помещения под него товаров и транспортных средств. Эти обстоятельства могут носить различный характер.

Во-первых, предоставление некоторых таможенных режимов зависит от статуса товаров и транспортных средств. Законодатель может устанавливать запрет на помещение под таможенный режим определенных категорий товаров исходя из страны их происхождения, наименования, классификации в соответствии с кодом по ТН ВЭД России, а также других характеристик. Так, использование таможенных режимов реэкспорта и уничтожения допускается только при перемещении иностранных товаров (ст. 100, 102 Таможенного кодекса РФ).

Во-вторых, ряд таможенных режимов предоставляется лицу только при совершении определенных действий. Например, возможность помещения товаров под таможенный режим выпуска для свободного обращения связана с уплатой в отношении них таможенных платежей, соблюдением мер экономической политики и иных установленных ограничений (ст. 31 Таможенного кодекса РФ). Одним из условий выпуска товаров в соответствии с таможенным режимом реимпорта является фактический ввоз товаров на таможенную территорию Российской Федерации в течение 10 лет со дня вывоза (ст. 33 Таможенного кодекса РФ).

Основанием для помещения товаров под определенные таможенные режимы служит разрешение таможенного органа, получение которого также является условием таможенного режима. К таким режимам относятся транзит, временный ввоз (вывоз), реэкспорт, уничтожение, отказ в пользу государства (ст. 37, 70, 100, 102, 105 Таможенного кодекса РФ). В соответствии с распоряжением ГТК России от 23 июля 1999 года N 01-14/888 "О таможенном оформлении товара в соответствии с таможенным режимом реэкспорта" реэкспорт товаров допускается с разрешения ГТК России, направленного в таможенню в письменном виде за подписью заместителя председателя ГТК России, курирующего вопросы таможенных режимов.

В качестве особого вида разрешения таможенного органа выступает лицензия, которая в соответствии со статьями 60, 66 и 90 Таможенного кодекса РФ необходима при использовании любого из таможенных режимов переработки (переработки на таможенной территории, переработки под таможенным контролем и переработки вне таможенной территории).

В-третьих, помещение товаров под таможенный режим может быть обусловлено возможностью наступления благоприятных или, наоборот, неблагоприятных для Российской Федерации последствий.

В частности, товары могут быть помещены под таможенные режимы переработки на таможенной территории или под таможенным контролем только в случае, если их переработка будет способствовать вывозу продуктов переработки или использованию производственных мощностей в Российской Федерации (ст. 60, 66 Таможенного кодекса РФ). Таможенный орган не предоставляет разрешение на помещение товаров под таможенный режим уничтожения, если уничтожение товаров может причинить существенный вред здоровью людей и окружающей природной среде или повлечь какие-либо расходы для государства (ст. 102, 103 Таможенного кодекса РФ, п. 3.7.2 Положения о таможенном режиме уничтожения товаров, утвержденного Приказом ГТК России от 10 января 2000 года N 3).

Ограничения таможенных режимов представляют собой прямые либо косвенные запреты на осуществление с товарами и транспортными средствами, помещенными под таможенный режим, определенных действий.

Примером ограничения может служить положение, в соответствии с которым в рамках таможенного режима временного ввоза предусмотрено только пользование товарами, что исключает возможность их продажи либо передачи во владение третьему лицу (ст. 68 Таможенного кодекса РФ). Статья 44 Таможенного кодекса РФ закрепляет, что с товарами, помещенными под таможенный режим таможенного склада, могут производиться только операции по обеспечению их сохранности, а также по подготовке их к продаже и транспортировке.

Под таможенным режимом магазина беспошлинной торговли понимается режим, при котором товары реализуются под таможенным контролем на таможенной территории Российской Федерации (в аэропортах, портах, открытых для международного сообщения, и иных местах, определяемых таможенными органами) без взимания таможенных пошлин, иных налогов, а также без применения к товарам мер экономической политики (ст. 52 Таможенного кодекса РФ). При этом реализация товаров допускается непосредственно в специальных магазинах (магазинах беспошлинной торговли) только физическим лицам при предъявлении ими документов, подтверждающих намерение о выезде с таможенной территории Российской Федерации, и только в розницу. Эти ограничения содержатся в Положении о таможенном режиме магазина беспошлинной торговли, утвержденном Приказом ГТК России от 23 июля 1999 года N 468.

Требованиями таможенных режимов признаются действия, с совершением которых связана возможность завершения таможенного режима в соответствии с требованиями таможенного законодательства.

В качестве примера можно привести требование таможенного режима экспорта осуществить фактический вывоз товаров за пределы таможенной территории Российской Федерации. Приведенное требование вытекает из самого определения таможенного режима, в соответствии с которым под экспортом товаров понимается таможенный режим, при котором товары вывозятся за пределы таможенной территории Российской Федерации без обязательства об их ввозе на эту территорию, а также из статьи 99 Таможенного кодекса РФ, предписывающей вывезти товары из Российской Федерации в том же состоянии, в котором они находились на день принятия таможенной декларации, кроме изменений состояния товаров вследствие естественного износа или убыли при нормальных условиях транспортировки и хранения.

Требование вывоза товара за пределы таможенной территории Российской Федерации характерно также для таможенных режимов таможенного склада (в случае если товары, хранящиеся на таможенном складе, предназначены для вывоза из Российской Федерации в соответствии с таможенным режимом экспорта), магазина беспошлинной торговли, временного ввоза, реэкспорта.

Условия, ограничения и требования таможенных режимов могут содержаться как в самом Таможенном кодексе РФ, так и в иных нормативных правовых актах по таможенному делу.

Условия, ограничения и требования таможенных режимов можно подразделить на положительные и отрицательные. В случае закрепления положительных условий, ограничений или требований лицо должно совершить определенное действие, а отрицательных - отказаться от его совершения. Например, упоминавшаяся обязанность вывоза товара за пределы таможенной территории Российской Федерации представляет собой положительное требование, а запрет на розничную продажу товаров, помещенных под таможенные режимы свободной таможенной зоны или свободного склада, служит примером отрицательного ограничения. Следует также отметить, что таможенное законодательство в большинстве случаев прибегает к установлению положительных условий и требований и отрицательных ограничений.

Среди условий, ограничений и требований таможенных режимов можно выделить те, которые установлены в отношении товаров, и те, которые установлены в отношении лиц, их перемещающих. Примером последнего является условие таможенного режима переработки на таможенной территории об отсутствии у заявителя лицензий на переработку товаров, срок действия которых истек, но изготовленные в рамках этих лицензий продукты переработки не предъявлены к таможенному оформлению или их таможенное оформление не завершено, при том что код по ТН ВЭД России продуктов переработки, указанных в лицензиях, совпадает с кодом продуктов переработки, указанных в заявлении, на уровне первых четырех знаков (Положение о таможенном режиме переработки товаров на таможенной территории, утвержденное Приказом ГТК России от 5 сентября 1997 года N 543).

В свою очередь условия, ограничения и требования, установленные в отношении товаров, могут быть подразделены на положения общего характера и относящиеся к отдельным категориям товаров. Положением о таможенном режиме уничтожения товаров, утвержденным Приказом ГТК России от 10 января 2000 года N 3, установлено, что товары, маркированные марками акцизного сбора и специальными марками, подлежат помещению под таможенный режим уничтожения товаров только при условии повреждения таких марок способом, исключающим их повторное использование (п. 1.7).

Они могут затрагивать товары, первоначально помещенные под таможенный режим, товары, образовавшиеся в результате его использования, и иные товары. Так, одним из требований таможенного режима уничтожения товаров является оформление в таможенном отношении образовавшихся отходов (ст. 104 Таможенного кодекса РФ). При этом указанные отходы для целей помещения их под таможенный режим считаются иностранными товарами, находящимися под таможенным контролем. Требование таможенного режима экспорта товаров о зачислении на транзитный валютный счет экспортера в уполномоченном банке экспортной валютной выручки касается получаемой экспортером иностранной валюты.

По своему характеру условия, ограничения и требования таможенных режимов могут быть альтернативными и безальтернативными. Примером альтернативного требования может служить закрепление обязанности лица по истечении установленного срока вывезти временно ввезенные товары за пределы таможенной территории Российской Федерации, оформить их в соответствии с другим таможенным режимом либо поместить их на склад временного хранения, владельцем которого является таможенный орган Российской Федерации (ст. 68, 73 Таможенного кодекса РФ).

Виды налоговых льгот, предоставляемых в рамках таможенных режимов, и условия их предоставления

Таможенный режим имеет сложную правовую природу и сочетает в себе элементы административно - правового и финансово - правового регулирования. Отказ от государственной монополии на внешнюю торговлю и либерализация внешнеэкономических связей обусловили активизацию таможенно - тарифных (экономических) методов. На законодательном уровне закреплён принцип приоритета экономических мер государственного регулирования внешнеторговой деятельности (ст. 4 Федерального закона от 13 октября 1995 года "О государственном регулировании внешнеторговой деятельности").

Действительно, было бы нелогичным со стороны законодателя устанавливать одинаковый размер таможенных платежей применительно к таможенному режиму выпуска для свободного обращения, допускающему полную свободу владения, пользования и распоряжения ввезенными товарами (за исключением случаев их условного выпуска), и к остальным таможенным режимам, помещению товаров под которые предполагает соблюдение установленных условий, ограничений и требований. Различный

объем свободы при использовании таможенных режимов обуславливает применение различного режима обложения таможенными пошлинами и иными налогами: если условием таможенного режима выпуска для свободного обращения является уплата всех таможенных платежей, то остальные таможенные режимы сопряжены с предоставлением в отношении ввозимых (вывозимых) товаров определенных льгот.

Сразу же следует обозначить, в отношении каких из таможенных платежей предоставляются льготы в рамках таможенных режимов. Все таможенные платежи, перечень которых содержится в статье 110 Таможенного кодекса РФ, можно разделить на две группы: взимаемые при перемещении товаров и транспортных средств через таможенную границу Российской Федерации и взимаемые в иных случаях, установленных нормативными правовыми актами по таможенному делу. При этом из платежей, взимаемых при перемещении через таможенную границу Российской Федерации, следует выделить отдельную группу - платежи, взимаемые при таможенном оформлении. К ним относятся таможенная пошлина, налог на добавленную стоимость, акцизы и таможенный сбор за таможенное оформление. В рамках таможенных режимов предоставляются льготы только по таможенным платежам, составляющим последнюю группу и имеющим налоговый характер: таможенная пошлина, налог на добавленную стоимость, акцизы.

Правовой регламентацией таможенных режимов предусмотрено предоставление лицам, перемещающим товары и транспортные средства через таможенную границу Российской Федерации, следующих налоговых льгот:

- полное освобождение от уплаты таможенных платежей;
- частичное освобождение от уплаты таможенных платежей;
- возврат ранее уплаченных таможенных платежей.

Указанные льготы можно условно подразделить на две группы: льготы по таможенным платежам, уплачиваемым непосредственно при помещении товаров под таможенный режим (основные льготы по таможенным платежам), и льготы по таможенным платежам, не уплачиваемым непосредственно при помещении товаров под таможенный режим, но связанные с его использованием (дополнительные льготы по таможенным платежам). В ряде случаев налоговые льготы применяются только в отношении отдельных категорий товаров, помещаемых под таможенный режим.

Рассмотрим отдельные случаи применения льгот.

Полное освобождение от уплаты таможенных платежей. Данная льгота используется чаще остальных. От таможенной пошлины и иных налогов освобождаются товары, помещаемые под таможенные режимы реимпорта, реэкспорта, транзита, переработки под таможенным контролем, магазина беспошлинной торговли, уничтожения, отказа в пользу государства и другие режимы.

При помещении товаров под таможенные режимы свободной таможенной зоны, свободного склада или таможенного склада от таможенной пошлины и иных налогов освобождаются только иностранные товары. Российские товары (свободная таможенная зона, свободный склад), а также товары, предназначенные для вывоза в соответствии с таможенным режимом экспорта (таможенный склад), освобождаются от уплаты таможенных платежей постольку, поскольку такое освобождение предусмотрено при вывозе товаров в соответствии с таможенным режимом экспорта.

В рамках таможенного режима временного ввоза (вывоза) освобождение от уплаты таможенных платежей применяется также только в отношении определенных категорий товаров. Их перечень утвержден Постановлением Правительства РФ от 16 августа 2000 года N 599. В частности, полному освобождению от уплаты таможенных пошлин и иных налогов подлежат товары, временно ввозимые (вывозимые) для демонстрации на выставках, ярмарках, международных встречах и иных подобных мероприятиях (за исключением выставок, проводимых в местах осуществления коммерческой деятельности с целью продажи ввезенных (вывезенных) товаров). Постановлением Правительства РФ от 22 февраля 1997 года N 198 "О временном ввозе (вывозе) научных приборов и

оборудования" к случаям полного освобождения от уплаты таможенных пошлин и налогов отнесен временный ввоз (вывоз) научных приборов и оборудования при условии, что они перемещаются через таможенную границу Российской Федерации юридическими лицами, научно - исследовательская и опытно - конструкторская деятельность которых финансируется за счет средств федерального бюджета, для осуществления международных научных проектов, предусмотренных соответствующими международными договорами Российской Федерации, и не предполагаются к использованию с целью извлечения дохода.

Частичное освобождение от уплаты таможенных платежей. Эта льгота применяется к временно ввезенным (вывезенным) товарам, на которые не распространяется полное освобождение от уплаты таможенных платежей, а также к товарам, срок временного ввоза (вывоза) которых продлен. При частичном освобождении от уплаты таможенных пошлин и иных налогов за каждый полный и неполный календарный месяц уплачивается 3% от суммы таможенных пошлин и иных налогов, которые подлежали бы уплате при выпуске товаров для свободного обращения или при их вывозе в соответствии с таможенным режимом экспорта (периодические таможенные платежи). В случае если уплаченные суммы периодических таможенных платежей станут равными сумме таможенных пошлин и иных налогов, товар считается выпущенным в соответствии с указанными режимами при условии, что к таким товарам не применяются меры экономической политики.

Возврат ранее уплаченных таможенных платежей. Возврат ранее уплаченных налогов используется в целях стимулирования экспорта. Так, в Федеральной программе развития экспорта, одобренной Постановлением Правительства РФ от 8 февраля 1996 года N 123, в целях совершенствования российской налоговой системы и усиления ее стимулирующего воздействия на отечественных товаропроизводителей признано целесообразным восстановить систему возмещения налога на добавленную стоимость, уплаченного на внутреннем рынке при закупке товара, в случае последующего экспорта этого товара.

Уплаченные суммы таможенных пошлин и налогов возвращаются при использовании таможенных режимов переработки товаров на таможенной территории и вне таможенной территории Российской Федерации.

Все вышеприведенные случаи являются примерами основных льгот по таможенным платежам, уплачиваемым непосредственно при их помещении под определенный таможенный режим.

Дополнительными являются льготы по таможенным платежам, уплачиваемым до помещения товаров под таможенный режим, а также льготы, предоставляемые при завершении действия таможенного режима.

Так, реимпорт представляет собой таможенный режим, при котором российские товары, вывезенные с таможенной территории Российской Федерации в соответствии с таможенным режимом экспорта, ввозятся обратно в установленные сроки без взимания таможенных пошлин, иных налогов, а также без применения к товарам мер экономической политики (ст. 32 Таможенного кодекса РФ). Как видно, при помещении товаров под таможенный режим реимпорта участнику внешнеэкономической деятельности предоставляются льготы по таможенным платежам в виде полного освобождения от уплаты таможенных пошлин и иных налогов. Однако он может воспользоваться также дополнительной льготой, которая заключается в возврате сумм вывозных таможенных пошлин и иных налогов, уплаченных таможенному органу задолго до заявления таможенного режима реимпорта (ст. 34 Таможенного кодекса РФ).

Аналогичная система действует при использовании реэкспорта - таможенного режима, при котором иностранные товары вывозятся с таможенной территории Российской Федерации без взимания или с возвратом ввозных таможенных пошлин и иных налогов и без применения мер экономической политики (ст. 100 Таможенного

кодекса РФ). В данном случае также имеет место факт предоставления льгот по таможенным платежам, уплачиваемым до помещения товаров под режим реэкспорта.

Использование некоторых таможенных режимов предполагает появление нового товара, отличного от того, который был изначально помещен под таможенный режим. Речь идет о продуктах переработки (таможенные режимы переработки товаров) и об отходах (таможенный режим уничтожения товаров и др.). Такие товары должны быть помещены под таможенный режим. При этом в ряде случаев помещение этих товаров под таможенный режим производится с предоставлением льгот по таможенным платежам. Так, таможенный режим переработки на таможенной территории Российской Федерации предполагает полное освобождение продуктов переработки от вывозных таможенных пошлин и иных налогов, таможенный режим переработки вне таможенной территории Российской Федерации - полное или частичное освобождение продуктов переработки от ввозных таможенных пошлин и иных налогов.

Таможенное законодательство связывает возможность получения налоговой льготы с соблюдением определенных условий. В ряде случаев они совпадают с условиями, ограничениями и требованиями таможенных режимов. Так, получение льготы в виде возврата налога на добавленную стоимость при экспорте товаров обусловлено фактическим вывозом товаров за пределы таможенной территории Российской Федерации. В некоторых случаях условия предоставления льготы не составляют содержание самого таможенного режима (т.е. не являются его условиями, ограничениями или требованиями), а только обуславливают получение льготы по таможенным платежам. Несоблюдение таких условий не является нарушением таможенного режима и не образует состава нарушений таможенных правил, ответственность за которые предусмотрена Таможенным кодексом РФ. Неблагоприятные последствия для лица, их не исполнившего, выражаются лишь в отказе в предоставлении льготы.

В качестве примеров можно привести следующие ситуации.

Ранее было отмечено, что таможенный режим реэкспорта предполагает освобождение товаров от ввозных таможенных пошлин или их возврат. Однако если возврат ввозных таможенных пошлин производится в любом случае, то освобождение от ввозных таможенных пошлин допускается, только если товары заявляются таможенному органу в качестве ввозимых исключительно и непосредственно для реэкспорта.

Условием для возврата вывозных таможенных пошлин при использовании таможенного режима реимпорта является осуществление реимпорта товаров в течение трех лет с момента их вывоза.

Полное освобождение временно ввозимых (вывозимых) товаров от таможенных пошлин и налогов допускается только при их ввозе сроком на один год. В случае продления срока временного ввоза (вывоза) применяется частичное освобождение от уплаты таможенных платежей.

Возврат таможенных пошлин и налогов, уплаченных при помещении товаров под таможенный режим переработки на таможенной территории Российской Федерации, осуществляется при одновременном соблюдении следующих условий: во-первых, продукты переработки должны быть вывезены за пределы таможенной территории Российской Федерации в соответствии с таможенным режимом экспорта, а во-вторых, вывоз должен быть осуществлен не позднее двух лет со дня перемещения товаров через таможенную границу Российской Федерации.

Порядок информирования и консультирования по вопросам таможенных режимов

Таможенное законодательство Российской Федерации, в том числе и по вопросам таможенных режимов, имеет ряд особенностей, среди которых можно назвать:

- нестабильность и недостаточно высокий уровень систематизации (соответствующие правовые нормы часто меняются и рассредоточены по многочисленным правовым актам);

- значительный удельный вес подзаконных актов, прежде всего издаваемых ГТК России;

- должностные лица таможенных органов наделены значительными дискреционными полномочиями, реализуемыми ими по собственному усмотрению.

В связи с этим особую актуальность приобретает проблема информирования и консультирования участников внешнеэкономической деятельности по вопросам применения таможенных режимов. Обеспечение их информацией о причинах принятого таможенным органом решения, совершенного действия или бездействия и консультирование по вопросам таможенного законодательства представляют собой важную юридическую гарантию защиты прав юридических и физических лиц, выступающих субъектами таможенных правоотношений, от возможных проявлений административного произвола со стороны должностных лиц таможенных органов (ст. 387 - 392 Таможенного кодекса РФ, Положение об информировании и консультировании по таможенным вопросам, утвержденное Приказом ГТК России от 15 мая 1995 года N 318).

Все решения таможенных органов, действия или бездействие их должностных лиц должны быть мотивированными (ч. 1 ст. 387 Таможенного кодекса РФ). Если же лицо, в отношении которого принято решение или совершено действие (не принято решение или не совершено действие), не располагает информацией о причинах такого решения, действий или бездействия, то оно имеет право обратиться в таможенный орган с соответствующим запросом. Подача запроса не приостанавливает исполнения решения или действия, относительно которых запрос был подан.

Запрос может быть подан в двухмесячный срок со дня принятия решения, совершения действия либо со дня истечения срока, установленного для их принятия и совершения. Датой подачи запроса считается день его получения таможенным органом (при пересылке запроса почтой - дата, указанная на почтовом штампе места отправления запроса). Запрос, поданный по истечении указанных сроков, таможенным органом не рассматривается, а пропущенные сроки не восстанавливаются.

Форма запроса может быть как письменной, так и устной. Как правило, с устным запросом обращается заинтересованное лицо, которое присутствовало при принятии решения или совершении действия должностным лицом таможенного органа.

Письменный запрос должен содержать в наименовании слово "запрос", а также данные о месте жительства физического лица или месте нахождения организации, обращающихся с запросом; подробную информацию о его предмете (когда, кем и какое решение было принято; когда, каким должностным лицом и какое действие было совершено; какое решение не было принято или какое действие не было совершено, при каких обстоятельствах и в какие сроки). К запросу должны быть приложены все имеющиеся у лица документы, относящиеся к делу, а также материалы, позволяющие идентифицировать предмет запроса. Запрос подписывается физическим лицом или руководителем (заместителем руководителя) учреждения или организации с указанием фамилии, имени, отчества. Несоответствие направленного запроса изложенным требованиям дает право таможенным органам не рассматривать его.

На письменный запрос должен быть дан письменный ответ (им считается и телефонограмма). Письменный запрос рассматривает начальник таможенного органа (его заместитель) либо по его поручению руководитель структурного подразделения таможенного органа в течение месяца со дня получения запроса. Если для его рассмотрения необходимы дополнительные документы и сведения, указанный срок исчисляется со дня получения от лица, подавшего запрос, последнего документа.

Информация о причинах принятого решения, совершенного действия или бездействия предоставляется бесплатно.

Кроме того, должностные лица таможенных органов осуществляют консультирование всех заинтересованных лиц по вопросам таможенного дела, в том числе применения таможенных режимов. Таможенные лаборатории, научно - исследовательские учреждения и учебные заведения имеют право консультировать по таможенным вопросам только в пределах своей компетенции.

Для получения консультации заинтересованное лицо подает заявку, в которой указывает количество и краткое содержание вопросов, форму консультации (письменная или устная), сроки ее получения и объем, сведения о платежном документе, подтверждающем оплату услуг по консультированию, а также дополнительные сведения по усмотрению заявителя.

Устные консультации предоставляются в порядке очередности в пределах времени, установленного для консультирования. Срочные устные консультации предоставляются вне очереди, как правило, в день обращения за консультацией.

Для получения письменной консультации заинтересованное лицо должно приложить к заявке перечень письменных вопросов. В самой заявке указывается, помимо прочей информации, способ передачи текста письменного ответа (на руки, почтой, факсимильной связью, курьером или иным способом).

Консультирование в письменной форме предполагает передачу письменного ответа в течение 30 дней со дня получения заявки и вопросов. Срочные письменные консультации предоставляются в течение 1, 3, 7, 17 либо 21 дня по выбору заинтересованного лица. Консультации могут предоставляться по договору об абонентском обслуживании. Образец такого договора приведен в приложении 6 к Положению об информировании и консультировании по таможенным вопросам.

При консультировании должностные лица таможенных органов не имеют права:

- давать консультации по вопросам, не входящим в их компетенцию;
- вносить изменения и дополнения в предоставленные заинтересованными лицами документы. Поэтому консультации по заполнению таможенной декларации и иных документов оказываются только в устной форме без проверки информации, предоставленной заинтересованным лицом;
- проверять от имени таможенного органа таможенные декларации и иные документы, используемые в таможенных целях, составлять такие декларации и документы от своего имени;
- совершать на документах заинтересованных лиц распорядительные надписи, давать указания таможенным органам и т.п.;
- предоставлять сведения, не подлежащие разглашению;
- давать консультации по вопросам, связанным с привлечением лиц к уголовной и административной ответственности, а также по вопросам обжалования решений, действий или бездействия таможенных органов и их должностных лиц;
- давать консультации по вопросам рассматриваемого судебного дела, в котором одной из сторон является таможенный орган или его должностное лицо.

Таким образом, консультации по таможенным вопросам, оказываемые в порядке информирования и консультирования, по общему правилу не затрагивают правоохранительной стороны деятельности таможенных органов. В случаях когда требуется консультация по вопросам, связанным с привлечением лиц к ответственности, с обжалованием решений, действий и бездействия таможенных органов и их должностных лиц, заинтересованному лицу следует обращаться в юридическую контору, адвокатское бюро или иную организацию, имеющую лицензию на оказание платных юридических услуг.

Сведения, предоставленные должностными лицами таможенных органов при консультировании, не являются основанием для принятия какого-либо решения или совершения какого-либо действия должностным лицом таможенного органа, осуществляющим таможенное оформление, таможенный контроль и т.д.

Консультации предоставляются только после внесения платы за нее на банковский счет таможенного органа или в кассу таможенного органа. При абонементном обслуживании порядок и срок внесения платы за консультирование устанавливаются в договоре.

За предоставление информации об обязанностях лица, определенных в неопубликованном правовом акте, плата не взимается. В остальных случаях ее размер зависит от формы консультации (письменная или устная), ее объема (продолжительности устной консультации, количества страниц в письменном отчете), срока оказания консультации (обычная или срочная), времени ее предоставления (во время работы таможенного органа или по ее завершении), а также способа передачи текста письменного ответа заинтересованному лицу.

Так, за письменную консультацию, оказываемую в течение одного рабочего дня, взимается сумма, эквивалентная 30 долларам США за одну страницу. Если же письменный ответ готовился две недели, то плата составляет 16 долларов США. Устная консультация оплачивается по тарифу, эквивалентному 7 долларам США за каждые полчаса консультирования. Если заинтересованное лицо нуждается в срочной устной консультации, тариф увеличивается вдвое. Размеры платы за консультирование приведены в приложении 1 к Положению об информировании и консультировании по таможенным вопросам.

При расчете таможенных платежей и заявлении товаров под конкретный таможенный режим участники внешнеэкономической деятельности часто сталкиваются с проблемой получения информации о правовых актах, действующих в соответствующих сферах таможенного регулирования. Предоставить такие сведения обязан любой таможенный орган, в который обратилось заинтересованное лицо, за исключением двух случаев: когда у данного таможенного органа отсутствует информация о запрашиваемом правовом акте или он издан нижестоящим таможенным органом.

Таможенным кодексом РФ четко определено понятие "информация о действующих правовых актах". В него входят название акта, его предмет и издание, в котором он опубликован (ч. 1 ст. 389 Таможенного кодекса РФ). Если же запрашиваемая информация превышает установленный объем, то речь должна идти о консультировании по вопросам таможенного дела. Консультированием будет считаться и предоставление информации об опубликованных актах, утративших силу, в том числе о факте прекращения их применения, а также о неопубликованных правовых актах, не затрагивающих непосредственно права и свободы заинтересованного лица.

Что касается самих текстов правовых актов, то таможенные органы предоставляют их за плату, размер которой подлежит обязательному согласованию с Минфином России. Бесплатно предоставляются только выписки из неопубликованных правовых актов, определяющих обязанности заинтересованного лица, а также из некоторых других видов правовых документов, принимаемых ГТК России.