

О. Ю. Бакаева

доктор юридических наук, профессор  
Саратовский государственный  
социально-экономический университет

### ОСОБЫЙ ПОРЯДОК ИСПОЛНЕНИЯ ЮРИДИЧЕСКОЙ ОБЯЗАННОСТИ ПО УПЛАТЕ ТАМОЖЕННЫХ ПЛАТЕЖЕЙ

В процессе осуществления финансовой деятельности нередко возникают ситуации, при которых субъект внешнеэкономической деятельности должен или может исполнить присущую ему обязанность по уплате таможенных платежей в особом порядке. К числу таких обстоятельств относятся: возникновение недоимки и, как следствие, понуждение к исполнению названной обязанности; наличие юридических фактов, требующих обеспечения уплаты таможенных платежей; необходимость возврата излишне уплаченных сумм; появление оснований (причин) для предоставления таможенными органами соответствующих льгот.

В некоторых случаях таможенным органам необходимо прибегнуть к *принудительному взысканию таможенных платежей*. Несмотря на то, что в современных условиях доминантой выступает задача содействия развитию внешней торговли, в ракурсе финансовой деятельности таможенные органы нацелены на обеспечение поступления доходов от внешнеэкономической деятельности в бюджет государства. Такая задача и обуславливает определенные действия таможенных органов.

Вопрос о правовой природе принудительного взыскания обязательных платежей до настоящего времени остается дискуссионным. Наиболее убедительной представляется позиция, в соответствии с которой анализируемое явление выступает «одной из разновидностей финансово-правового принуждения, которое представляет собой особый вид (метод) государственного принуждения, состоящий в применении органами судебной власти, субъектами общего руководства финансами, финансовым аппаратом государства и муниципальных образований, а также органами финансового контроля установленных нормами финансового права принудительных мер в целях недопущения и пресечения неправомерного поведения участников финансовых правоотношений, а также устранения общественно вредных последствий такого поведения»<sup>1</sup>. Однако автор данного мнения избегает конкретики и не уточняет, к какому виду мер государственного принуждения (предупреждение, пресечение, восстановление, процессуальное обеспечение, от-

<sup>1</sup> Комментарий к Таможенному кодексу Российской Федерации / Под ред. А. Н. Козырина. М., 2004. С. 791. (Автор комментария к главе — А. С. Емельянов.)

ветственность) относится принудительное взыскание таможенных платежей. Между тем финансовое принуждение обладает чертами восстановительной и карательной ответственности.

Не представляется возможным согласиться с А. А. Гогиним, считающим, что «принудительное изъятие сумм налогов и сборов является санкцией, имеющей определенное своеобразие и правомерно в силу самой природы налогового обязательства»<sup>2</sup>. Санкция в теории права отождествляется с мерой ответственности, наказанием и является, в первую очередь, карой для виновного лица. Любое наказание характеризуется для виновного субъекта определенным родом лишениями морального, физического, имущественного, материального характера. В данном же случае речь идет не о лишениях лица, а о понуждении его выполнить те требования, которые он должен был исполнить в добровольном порядке, о восстановлении нарушенного правопорядка. Учитывая данное обстоятельство, представляется целесообразным отнести принудительное взыскание таможенных платежей к мерам финансово-правового восстановления.

Принудительное взыскание таможенных платежей применяется в случае их неуплаты или неполной уплаты, если ответственное за это лицо не удовлетворило законное требование таможенных органов. Такое противоправное поведение субъекта нарушает не только положения таможенного законодательства, но и право государства по пополнению доходов бюджета<sup>3</sup>. При этом не может являться основанием назначения пени нарушение срока подачи таможенной декларации. На данное обстоятельство указывали судебные органы<sup>4</sup>. Пеня назначается в случае совершения правонарушения финансово-правового, а не административно-правового характера.

Принудительное взыскание невозможно, если требование об уплате таможенных платежей не выставлено в течение трех лет со дня истечения срока их уплаты либо со дня наступления события, влекущего обязанность уплатить таможенные платежи. К запретам также относятся ситуации, когда размер таможенных пошлин и налогов в отношении товаров, указанных в одной таможенной декларации, либо отправленных в адрес одного получателя в одно и то же время одним и тем же лицом, составляет менее 150 рублей. Последнее правило базируется на одном из положений Киотской конвенции (гл. 4 Генерального приложения), согласно которому национальным законодательством

<sup>2</sup> Гогин А. А. Теоретико-правовые вопросы налоговой ответственности: Дис. ... канд. юрид. наук. Саратов, 2002. С. 198.

<sup>3</sup> См.: Якушкина Е. Е. Неисполнение налоговой обязанности как основание ее принудительного исполнения // Российское правовое государство: Итоги формирования и перспективы развития: В 5 ч. Материалы науч.-практ. конф. / Под ред. Ю. Н. Старилова. Воронеж, 2004. Ч. 4: Финансовое право. С. 196.

<sup>4</sup> См.: Постановление ФАС Поволжского округа от 24 января 2006 г. № А57-9716/05-28 // Правосудие в Поволжье. 2006. № 5.

определяется минимальная сумма пошлин, налогов, ниже которой такие платежи не взимаются.

Анализ действующего законодательства позволяет выделить основания принудительного взыскания таможенных пошлин, налогов; их можно подразделить на материальные и процессуальные. К материальным основаниям относится неуплата или неполная уплата таможенных платежей в установленные сроки. В процессуальные основания включаются:

1) наличие субъекта, ответственного за уплату таможенных платежей, а также денежных средств или имущества, с помощью которых можно произвести взыскание;

2) выставление предварительного требования об уплате таможенных платежей не позднее трех лет со дня истечения срока исковой давности.

Наличие материальных и процессуальных оснований дает возможность таможенному органу произвести принудительное взыскание таможенных платежей.

Просрочка платежа влечет уплату пени, начиная со дня, следующего за днем истечения сроков уплаты. Следовательно, основанием начисления пени является неуплата таможенных пошлин, налогов в установленный срок или просрочка. Исключение здесь составляют случаи нарушения срока подачи таможенной декларации при нахождении товаров на складе временного хранения. Согласно п. 5 ст. 349 Таможенного кодекса РФ (далее — ТК РФ), пени в данной ситуации не начисляются и уплате не подлежат.

Установление такой нормы обусловлено применением ст. 99 ТК РФ при помещении товаров под процедуру временного хранения, не предусматривающей уплаты таможенных пошлин, налогов, и ст. 129 ТК РФ, устанавливающей срок подачи таможенной декларации и возможность продления такого срока. Однако продление срока подачи таможенной декларации не должно приводить к нарушению срока временного хранения товаров (максимум — 4 месяца). Соответственно, если продление срока подачи таможенной декларации производится в отношении товаров, находящихся на складе временного хранения, не имеется правовых оснований для начисления пеней по истечении установленных сроков уплаты таможенных пошлин, налогов в силу отсутствия факта декларирования таких товаров.

Иная ситуация возникает при временном хранении товаров на складе получателя либо в зоне таможенного контроля. Согласно ведомственному разъяснению, одно из условий применения п. 5 ст. 349 ТК РФ (нахождение товара на складе временного хранения) здесь не соблюдается. В указанном случае пени подлежат начислению и уплате в общеустановленном порядке независимо от нарушения срока подачи таможенной декларации или продлении такого срока<sup>5</sup>.

<sup>5</sup> См.: Письмо ГТК РФ от 7 июля 2004 г. № 01-06/24875 «О взыскании таможенных платежей и начислении пеней» // СПС «Консультант Плюс».

Процентная ставка пени принимается равной одной трехсотой ставки рефинансирования Центрального банка РФ, действующей в период просрочки (ч. 2 ст. 349 ТК РФ). Пени уплачиваются помимо сумм недоимки независимо от применения иных мер ответственности за нарушение таможенного законодательства РФ. Срок уплаты пени — одновременно с уплатой сумм таможенных платежей или после этого, но не позднее одного месяца со дня такой уплаты.

До начала принудительного взыскания, не позднее 10 дней со дня обнаружения факта неуплаты или неполной уплаты, таможенный орган обязан представить плательщику требование, составленное по установленной форме<sup>6</sup>. Оно представляет собой письменное извещение о неуплаченной в установленный срок сумме платежей и об обязанности ее уплатить в срок не менее 10 и не более 20 рабочих дней со дня его получения. При этом таможенные органы обязаны информировать лицо, ответственное за уплату таможенных пошлин, налогов, о том, что в случае уплаты дополнительно исчисленных сумм таможенных пошлин, налогов в течение 10 рабочих дней со дня получения требования пени, начисленные на указанную сумму таможенных платежей, уплате не подлежат.

Принудительное взыскание может быть бесспорным и оспариваемым. Бесспорным оно является для юридических лиц, когда взыскание производится за счет безналичных денежных средств на счетах плательщика, а также за счет иного его имущества. Такие лица в соответствии с ч. 1 ст. 351 ТК РФ не должны исполнять в установленные сроки требования об уплате таможенных платежей. При этом начальником таможенного органа по установленной форме составляется решение<sup>7</sup>. Если взыскание производится в судебном порядке (для физических лиц), оно считается оспариваемым и производится в соответствии с нормами гражданского процессуального законодательства.

При бесспорном взыскании решение об этом является основанием для направления в банк плательщика инкассового поручения на списание с его счетов и перечисление на счет таможенного органа необходимых денежных средств. При отсутствии таких средств взыскание может быть обращено на товары, не выпущенные для свободного обращения; неизрасходованный остаток невостребованных сумм авансовых платежей: денежный залог или иное имущество плательщика, в том числе на наличные денежные средства.

Право таможенного органа на бесспорное взыскание денежных средств является весьма дискуссионным. Как отмечает Г. В. Петрова, законодатель в данном случае, по-видимому, исходит из презумпции недобросовестности или непрофессионализма налогоплательщиков и

<sup>6</sup> См.: Приказ ГТК РФ от 14 августа 2003 г. № 886 «Об утверждении формы требования об уплате таможенных платежей» // Рос. газета. 2003. 28 авг.

<sup>7</sup> См.: Приказ ГТК РФ от 14 августа 2003 г. № 885 «Об утверждении формы решения о взыскании денежных средств в бесспорном порядке» // Рос. газета. 2003. 2 сент.

одновременно высокого уровня квалификации и беспристрастности государственных служащих<sup>8</sup>. Очевидно, отказ от ответа на требование об уплате таможенных платежей рассматривается таможенными органами по принципу гражданского права: молчание — знак согласия. Однако при этом не лишним было бы выяснить причины такого отказа.

Урегулирование вопроса о принудительном взыскании таможенных платежей представляется возможным решить, не нарушая при этом конституционную норму, гарантирующую право частной собственности (ч. 3 ст. 35). По мнению автора, взыскание таможенных платежей в административном порядке возможно лишь в случае письменного согласия с этим самого плательщика. Иначе такое взыскание должно осуществляться только в порядке судопроизводства.

При осуществлении таможенными органами финансовой деятельности может возникнуть ситуация, когда плательщиком уплачена или таможенным органом взыскана *излишняя сумма таможенных платежей*. Таможенный кодекс в отличие от налогового законодательства содержит такое определение. Излишне уплаченной (излишне взысканной) суммой таможенных пошлин, налогов признается сумма денежных средств, фактически уплаченных (взысканных) в качестве таможенных пошлин, налогов, размер которой превышает сумму, подлежащую уплате. Практика показывает, что переплата таможенных платежей возможна в двух случаях: вследствие неправильного исчисления налоговой базы, арифметических и иных ошибок при исчислении налогов, а также по вине таможенных органов, взыскавших с налогоплательщика излишние суммы. При излишней уплате налогов приведение сторон в первоначальное положение означает возврат излишне уплаченного налога либо зачет излишне уплаченных сумм в счет предстоящих платежей.

Излишне уплаченные или излишне взысканные суммы таможенных пошлин, налогов подлежат возврату таможенным органом по заявлению плательщика, поданному, согласно ч. 2 ст. 355 ТК РФ, в таможенный орган, на счет которого были уплачены указанные суммы либо которым было произведено взыскание, не позднее трех лет со дня их уплаты либо взыскания. При обнаружении факта излишней уплаты (взыскания) таможенный орган обязан не позднее одного месяца со дня обнаружения такого обстоятельства сообщить плательщику о сумме излишне уплаченных (взысканных) таможенных платежей.

Законодателем установлено, что в отдельных случаях срок возврата таможенных пошлин, налогов производится не позднее одного года со дня, следующего за днем наступления обстоятельств, влекущих за собой возврат уплаченных сумм. Согласно ч. 1 ст. 356 ТК РФ, к таким предпосылкам относятся ситуации:

1) если представленная таможенному органу таможенная декларация считается неподанной в соответствии с нормами ТК РФ;

---

<sup>8</sup> См.: Петрова Г. В. Налоговое право: Учебник для вузов. М., 2000. С. 16.

- 2) отзыва таможенной декларации;
- 3) предоставления тарифных льгот в виде возврата уплаченной суммы таможенной пошлины;
- 4) восстановления режима наиболее благоприятствуемой нации или тарифных преференций;
- 5) если Таможенным кодексом РФ предусматривается возврат уплаченных сумм таможенных пошлин, налогов при вывозе иностранных товаров с таможенной территории РФ или при их уничтожении либо отказе в пользу государства, или при реимпорте товаров;
- 6) изменения с разрешения таможенного органа ранее заявленного таможенного режима, если суммы таможенных пошлин, налогов, подлежащие уплате при помещении товаров под вновь избранный таможенный режим, меньше сумм таможенных пошлин, налогов, уплаченных при первоначальном таможенном режиме;
- 7) установленных законодательством РФ мер по защите экономических интересов России при осуществлении внешней торговли товарами в отношении временных специальных, антидемпинговых или компенсационных пошлин.

Общий срок рассмотрения заявления о возврате, принятия по нему решения и собственно возврата не может превышать одного месяца со дня подачи заявления заинтересованным лицом и представления необходимых документов. При нарушении таможенным органом указанного срока на сумму излишне уплаченных (взысканных) таможенных платежей, не возвращенную в установленный срок, начисляются проценты по ставке рефинансирования Центрального банка Российской Федерации за каждый день просрочки. Такое положение выступает несомненной гарантией осуществления таможенными органами полномочий в данной сфере.

В соответствии с ч. 6 ст. 355 ТК РФ возврат денежных средств производится в валюте РФ. Данная норма, по нашему мнению, требует определенной корректировки. Согласно ч. 2 ст. 331 ТК РФ, плательщику предоставлена альтернатива, предусматривающая выбор уплаты таможенных пошлин и налогов в российской или иностранной валюте. Аналогичное правило содержится и в ч. 2 ст. 330 ТК РФ, касающейся внесения в кассу таможенного органа авансовых платежей.

Субъекты внешней торговли активно пользуются данной нормой: по данным таможенных органов, более одной трети таможенных платежей поступает в иностранной валюте. На такой случай в ч. 6 ст. 355 ТК РФ сделана оговорка: если уплата (взыскание) производились в иностранной валюте, возврат платежей производится по курсу Банка России, действующему на день, когда произошли их излишняя уплата или излишнее взыскание. Учитывая, что срок давности здесь установлен в три года, пересчет платежей по такому курсу может повлечь значительные финансовые издержки предпринимателей. Кроме того, обязательный возврат таких платежей в рублях неизбежно приведет к потере субъекта на курсовой разнице.

Данная проблема требовала бы, на первый взгляд, внесения дополнения в анализируемую норму, заключающегося в возможности таможенных органов осуществлять возврат как в российской, так и в иностранной валюте. Однако работа органов исполнительной власти с иностранной валютой, полагаем, противоречила бы конституционной норме ст. 75, устанавливающей, что денежной единицей в Российской Федерации является рубль. А поскольку рубль признается официальной денежной единицей, все расчеты и платежи в государстве должны проводиться только в рублях либо с применением рубля в качестве единого денежного эквивалента.

С целью устранения необоснованных потерь со стороны участников экспортно-импортных операций представляется целесообразным в ч. 6 ст. 355 ТК РФ указать, что при уплате или взыскании таможенных платежей в иностранной валюте, их возврат производится в рублях по курсу Центрального банка Российской Федерации, действующему на день возврата.

Возврат излишне уплаченных (взысканных) сумм по желанию плательщика может производиться и в форме зачета в счет исполнения обязанностей по уплате других таможенных платежей, пеней, процентов или штрафов. При этом следует согласиться с С. Д. Шаталовым в том, что зачет излишне уплаченных сумм налога в счет «предстоящих налогов» характеризует скорее внутренние налоги, нежели налоги, уплачиваемые в связи с перемещением товаров через таможенную границу РФ<sup>9</sup>, в силу отсутствия регулярности уплаты последних.

Возврат излишне уплаченных или излишне взысканных таможенных пошлин, налогов не производится:

- при наличии у плательщика задолженности по уплате таможенных платежей в размере указанной задолженности;
- если сумма таможенных платежей, подлежащих возврату, менее 150 рублей, за исключением случаев излишней уплаты таможенных платежей физическими лицами или их излишнего взыскания с указанных лиц;
- в случае подачи заявления о возврате сумм таможенных пошлин, налогов по истечении установленных сроков.

**142** При наличии задолженности по уплате таможенных платежей, пеней и процентов таможенный орган вправе самостоятельно производить ее погашение за счет излишних денежных средств. Об этом он информирует плательщика в течение трех дней со дня осуществления зачета.

При возврате таможенных платежей проценты с них не выплачиваются (за исключением случаев нарушения сроков возврата таможенными органами) и суммы не индексируются.

При непосредственном возврате излишне уплаченных таможенных платежей могут возникнуть трудности. Вот один пример.

1 мая 1996 г. груз акционерного общества «Альтагро» поступил на пост

<sup>9</sup> См.: Шаталов С. Д. Комментарий к Налоговому кодексу Российской Федерации части первой (постатейный): Учеб. пособие. М., 1999. С. 377.

«Южный» МАГТ. 5 мая 1996 г. предприятие произвело оплату таможенных сборов, перечислив их на расчетный счет таможенного органа в АКБ «Кредобанк», но фактическое зачисление денежных средств по не зависящим от АО причинам задерживалось. Чтобы своевременно выполнить свои обязательства перед третьими лицами, АО вынуждено было вторично уплатить таможенные платежи наличными деньгами. 13 мая 1996 г. таможенный орган подтвердил поступление безналичного платежного поручения, однако излишне полученные деньги не возвратил, ссылаясь на трудности, возникшие у АКБ «Кредобанк». АО обратилось с иском о возврате денежных сумм к таможене в арбитражный суд г. Москвы. Арбитражный суд при рассмотрении данного спора установил, что исковые требования заявлены обоснованно, и удовлетворил их, руководствуясь п. 1, 2 Порядка возврата излишне уплаченных или взысканных таможенных платежей, утвержденного ГТК РФ 28 июля 1995 г. № 01-20/12098<sup>10</sup>. При этом суд отметил, что отсутствие или недостаточность денежных средств на счетах таможенного органа (или трудности, возникшие у обслуживающего его банка) не могут служить основанием для задержки возврата уплаченных таможенных платежей<sup>11</sup>.

Таким образом, возврат денежных средств при добросовестности субъекта должен быть обязательным, своевременным и безусловным.

Таможенный кодекс предусматривает использование различных форм обеспечения уплаты таможенных платежей. Роль данного института в финансовой деятельности таможенных органов определяется значимостью их фискальной функции. Эффективное использование различных способов обеспечения уплаты таможенных платежей позволяет снизить до минимума риск неперечисления в федеральный бюджет сумм, запланированных к внесению. Необходимость развития этого института вызвана явной тенденцией в мировой и российской практике к упрощению таможенных процедур. После оформления и контроля грузы не должны задерживаться, даже если возникают сомнения, например, в занижении таможенной стоимости. Принимая решение о выпуске товаров, таможенные органы должны предпринять все меры, обязывающие субъекта ВЭД или иное заинтересованное лицо исполнить обязанности по уплате пошлин, налогов и сборов. При этом они заинтересованы в скорейшем возмещении убытков в случае неисполнения такого обязательства.

Согласно ст. 340 ТК РФ, уплата таможенных платежей может быть обеспечена следующими способами:

- залогом товаров и иного имущества;
- гарантией банка;
- внесением денежных средств в кассу или на счет таможенного органа в федеральном казначействе (денежным залогом);
- поручительством.

<sup>10</sup> См.: БНА министерств и ведомств РФ. 1996. № 1. Данный акт в настоящее время применяется в части, не противоречащей Таможенному кодексу РФ.

<sup>11</sup> См.: Гравина А. А., Терещенко Л. К., Шестакова М. П. Таможенное законодательство // Судебная практика. М., 1998. С. 51.

В установленных правовыми актами случаях одним из способов обеспечения уплаты таможенных платежей может выступать договор страхования. Данный институт в настоящее время активно развивается в России. Его целью выступает защита имущественных интересов страхователей или застрахованных лиц. В соответствии с ч. 1 ст. 929 ГК РФ по договору имущественного страхования одна сторона (страховщик) обязуется за обусловленную договором плату (страховую премию) при наступлении предусмотренного в договоре события (страхового случая) возместить другой стороне (страхователю) или иному лицу, в пользу которого заключен договор (выгодоприобретателю), причиненные вследствие этого события убытки в застрахованном имуществе либо убытки в связи с иными имущественными интересами страхователя (выплатить страховое возмещение) в пределах определенной договором суммы (страховой суммы). Иными словами, страхование представляет собой «форму защиты от вреда, причиненного заинтересованному лицу, посредством распределения риска между множеством субъектов»<sup>12</sup>. В области таможенного дела страхование может обеспечить защиту публично-правовых интересов посредством обязательства страховщика обеспечить уплату таможенных платежей.

Гражданским законодательством (ст. 935 ГК РФ) определены ограничения по установлению и применению обязательного страхования. Однако положения ст. 340 ТК РФ, не устанавливая обязательность страхования, предусматривают возможность его применения на добровольных началах в качестве способа обеспечения уплаты таможенных платежей. Соответственно ограничения, установленные ст. 935 ГК РФ, на данный случай не распространяются. Кроме того, не подлежат применению ограничения ст. 933 ГК РФ, поскольку убытки федерального бюджета в виде неполучения доходов вследствие неисполнения лицами обязанности по уплате таможенных пошлин, налогов не могут быть отнесены к предпринимательскому риску в том его значении, которое определено п. 3 ч. 2 ст. 929 ГК РФ.

При этом ч. 2 ст. 929 ГК РФ не содержит исчерпывающего перечня имущественных интересов, которые могут быть застрахованы. Соответственно в качестве такого объекта страхования может выступать и риск убытков федерального бюджета в виде неполучения доходов вследствие неисполнения обязанности по уплате таможенных пошлин, налогов.

Представляется, что основным сдерживающим фактором на пути применения страхования в качестве способа обеспечения уплаты таможенных платежей является отсутствие соответствующей правовой базы. Внесение в Таможенный кодекс РФ норм, регламентирующих правила применения такого способа, расширили бы возможность ее использования участниками внешней торговли, а также способствовали бы расширению таможенной инфраструктуры.

---

<sup>12</sup> Самигуллин Д. Д. Правовые аспекты страхования в предпринимательской деятельности: Автореф. дис. ... канд. юрид. наук. Волгоград, 2004. С. 15.

Исследование особого порядка исполнения обязанности по уплате таможенных платежей было бы неполным без характеристики круга льгот в данной сфере.

В соответствии со ст. 34 Закона РФ «О таможенном тарифе» льготы в части обложения товаров таможенными пошлинами именуется *тарифными преференциями*. Они предоставляются на условиях взаимности или в одностороннем порядке в отношении товара, перемещаемого через таможенную границу РФ, исключительно по решению Правительства России. Такие льготы являются особыми (предпочтительными) и не распространяются на третьи страны. А. Д. Ершов отмечает, что финансовый смысл таможенных преференций состоит «в расширении внутреннего рынка метрополии за счет более слабого в экономическом отношении торгового партнера и усилении протекционизма по отношению к другим участникам международной торговли»<sup>13</sup>. Таким образом, преференция означает привилегию для отдельно взятого государства — участника внешней торговли, имеющего низкий уровень развития экономики.

Тарифные преференции могут предоставляться следующим образом:

- возврат ранее уплаченной пошлины;
- освобождение от оплаты пошлиной;
- снижение ставки пошлины;
- установление тарифных квот на преференциальный ввоз (вывоз)

товара.

Тарифные преференции не могут носить индивидуальный характер и должны предоставляться во всех случаях кроме совершения деяний, носящих противоправный характер. На данное обстоятельство уже обращал внимание Высший Арбитражный Суд РФ, подчеркнувший невозможность лишения тарифных льгот при отсутствии доказательств нелегитимного поведения<sup>14</sup>.

Институт таможенных льгот имеет очевидное практическое значение и вызывает интерес, прежде всего, у граждан и организаций — субъектов таможенных правоотношений. Важную роль для них имеют льготы по уплате не только таможенных пошлин, но и других таможенных платежей (НДС, акцизов). Поэтому, думается, нецелесообразно акцентировать внимание только на таможенных пошлинах, нужно учесть и льготы по другим видам платежей. Такую совокупность льгот предлагается назвать *таможенные тарифно-налоговые преференции* и понимать под ними преимущества в области уплаты таможенных платежей, предоставляемые субъектам внешнеэкономической деятельности при перемещении товаров через таможенную границу Российской Федерации. Представляется, что такие привилегии могут касаться не только размера таможенных платежей, но и способа их уплаты.

Анализ круга льгот, предоставляемых субъектам в части уплаты

<sup>13</sup> Ершов А. Д. Международные таможенные отношения. СПб., 2000. С. 64.

<sup>14</sup> См.: Извлечение из обзора арбитражной практики ВАС РФ // Вестник ВАС РФ. 2001. № 3.

таможенных платежей, позволяет провести их авторскую классификацию по различным критериям.

Во-первых, по субъектам они могут предоставляться физическим и юридическим лицам.

Во-вторых, по видам платежей они могут быть тарифными (касаться уплаты таможенной пошлины) и налоговыми (применяться в отношении НДС и акцизов). Кроме того, льготы предоставляются и по уплате таможенных сборов.

В-третьих, в зависимости от объекта таможенные тарифно-налоговые преференции могут относиться к следующим категориям: 1) товар (если он не облагается таможенными платежами), а также его стоимость или состояние; 2) таможенный режим (если предусматривается льготное обложение); 3) государство (если оно пользуется преференциальным режимом); 4) участник правоотношения (если он вправе пользоваться льготами).

В-четвертых, в зависимости от формы предоставления таможенные тарифно-налоговые льготы используются в следующих направлениях:

— возврат таможенных платежей, включая возмещение налогов из бюджета;

— освобождение от уплаты таможенных платежей (полное или частичное);

— снижение уровня ставок таможенных платежей;

— установление тарифных квот на преференциальный ввоз (вывоз) товара;

— изменение срока уплаты таможенных платежей.

В-пятых, по юридическим основаниям таможенные тарифно-налоговые льготы предоставляются по положениям международного договора, Налогового кодекса РФ, Таможенного кодекса РФ, Закона РФ «О таможенном тарифе», подзаконных нормативных актов. При этом правовые основы могут сочетаться между собой.

Таким образом, исполнение юридической обязанности по уплате таможенных платежей в особом порядке в определенной степени приводит к столкновению публичных и частных начал в области таможенного дела, что во многом обусловлено нестабильностью государственной политики в сфере внешней торговли. Нацеленность государства на обеспечение фискальных интересов приводит к ситуации, когда большинство субъектов внешнеэкономической деятельности (в их числе в настоящее время остались лишь крупные предприятия, так как малый и средний бизнес отказался от участия в мировой торговле) отмечает тяжесть непосильного налогово-пошлинного бремени в таможенной сфере. Представляется, что в современных реалиях таможня должна устранить лишние финансовые и административные барьеры на торговых путях, перейти от громоздкого, неудобного к мобильному механизму осуществления таможенных процедур, тем самым предоставив возможность бизнесу развиваться и активно участвовать в международных торговых отношениях.