**О некоторых аспектах взимания таможенных платежей с перевозчиков**

Таможенным кодексом РФ (далее - ТК РФ) установлен круг субъектов внешнеэкономической деятельности, которые обязаны уплачивать таможенные платежи. Это, в первую очередь, декларанты и таможенные брокеры.

Для некоторых участников ВЭД предусмотрена не обязанность, а ответственность за уплату таможенных платежей в силу совершения таможенного правонарушения. К ним относятся перевозчики, привлеченные к ответственности за нарушение таможенных правил в соответствии со статьей 254 ТК РФ (выдача без разрешения, утрата или недоставление товаров в таможенный орган).

Поскольку срок взимания таможенных платежей не ограничен Таможенным кодексом, перевозчики, ранее привлеченные к ответственности за недоставление грузов, могут в любое время получить требования об уплате таможенных платежей и пени за все те грузы, недоставка которых была инкриминирована им в делах о нарушении таможенных правил.

Порядок уплаты таможенных платежей перевозчиками не имеет достаточного правового регулирования в настоящее время. Таможенные органы не выработали единой практики применения данного вида ответственности, зачастую их действия по взысканию платежей обжалуются в судебном порядке. Единая судебная практика по данной проблеме также не сформировалась.

Попробуем дать анализ действующей нормативной базы по указанной проблеме, судебной практики и предложить стандарт действий по взысканию платежей.

С момента вступления в силу постановления по делу о нарушении таможенных правил ответственность перевозчика не становится обязанностью, поскольку в соответствии со статьями 23 и 57 Налогового кодекса РФ (далее - НК РФ) обязанность по уплате налога возникает только тогда, когда для налогоплательщика установлен срок и обязанность по уплате налога. Для перевозчика ни одним нормативным или подзаконным актом не установлены ни срок уплаты таможенных платежей, ни обязанность по их уплате.

Необходимо отметить, что обычно документы на утраченный (недоставленный) груз у перевозчика отсутствуют или изъяты и находятся в деле о нарушении таможенных правил, и транспортное предприятие не имеет возможности самостоятельно рассчитать и уплатить сумму таможенных платежей.

Поскольку расчет суммы налога с перевозчика, совершившего нарушение таможенных правил и ставшего ответственным за уплату таможенных платежей, производит таможенный орган, то обязанность перевозчика наступает с момента выставления ему уведомления об уплате таможенных платежей, как это предусмотрено частью 4 статьи 57 НК РФ.

Однако, вопреки требованиям НК РФ и процессуальной логике, в рассматриваемом случае таможенные органы действуют по-другому.

Для взыскания платежей перевозчику выставляется требование об уплате таможенных платежей, предусмотренное статьей 69 НК РФ. Зачастую постановление о привлечении к ответственности перевозчика по статье 254 ТК РФ выносится в силу позднего выявления по истечении нескольких лет со дня совершения правонарушения. Иногда между привлечением перевозчика к ответственности и датой выставления требования из-за несогласованности действий различных отделов таможенных органов также проходит многолетний срок.

Вопреки рекомендациям ГТК РФ [1], руководством Северо-Западного таможенного управления высказывалось мнение о том, что таможенные органы в силу особенностей таможенного законодательства не связаны трехмесячным сроком выставления требования об уплате таможенных платежей, установленного статьей 70 НК РФ, однако с учетом судебной практики желательно этот срок выдерживать [2].

На такой же позиции до 2000 года стоял Арбитражный суд Санкт-Петербурга и Ленинградской области [3].

Иной подход к правовой природе взыскания таможенных платежей выражали должностные лица Санкт-Петербургской таможни: «...формулировки таможенного законодательства, определяющие ответственность перевозчиков и иных лиц, совершивших нарушение таможенных правил, за уплату таможенных платежей, позволяют говорить о необходимости уплаты ими таможенных платежей как о некоем виде правовосстановительной санкции, специфический механизм которой содержится, в отличие от налогового, в таможенном праве [4]». Этим объяснялось право таможенных органов направлять перевозчику требование об уплате таможенных платежей в любой срок после вступления в силу постановления о нарушении таможенных правил.

Анализ практики Федерального арбитражного суда Северо-Западного округа (далее – ФАС СЗО) за 2001 год показывает, что именно эти аргументы принял и приводит суд, поясняя законность действий таможенных органов по взысканию таможенных платежей с нарушителей таможенных правил [5]. Причем суд признает требование об уплате таможенных платежей неким «административным актом», которым таможенный орган определяет меру ответственности перевозчика.

По мнению перевозчиков, возможность выставлять требования и взыскивать таможенные платежи безотносительно к сроку признания перевозчика совершившим нарушение таможенных правил вносит неопределенность в хозяйственный оборот. Действия таможенных органов противоречит принципам юридической ответственности, предполагающим временную приближенность применения меры ответственности к противоправному деянию.

Судьями Арбитражного суда Санкт-Петербурга и Ленинградской области также признается проблема возможности применения статьи 70 НК РФ в отношениях по взиманию таможенных платежей. При этом они полагают необходимым законодательно ограничить большие права, предоставленные таможенным органам, путем установления порядка и сроков их реализации [6].

Представляется целесообразным до внесения изменений в ТК РФ или разъяснения ВАС РФ, используя принцип процессуальной аналогии и исходя из универсальности воли законодателя, на что указывал Пленум Высшего Арбитражного Суда [7], ограничить возможность выставления уведомления (требования) об уплате таможенных платежей и взыскания их сроками, установленными НК РФ.

Вызывает интерес постановление ФАС СЗО по кассационной жалобе Архангельской таможни [8], в соответствии с которым требование об уплате таможенных платежей по факту совершения ОАО «Комсерв Фиш» нарушения таможенных правил было признано недействительным по следующим причинам.

Отношения по контролю за соблюдением законодательства о налогах и сборах, взимаемых в связи с перемещением товаров через таможенную границу Российской Федерации, регулируются нормами налогового, а не таможенного законодательства.

Формами налогового контроля согласно пункту 1 статьи 82 НК РФ являются налоговые проверки, получение объяснений налогоплательщиков, налоговых агентов и плательщиков сбора, осмотр помещений и территорий, используемых для извлечения дохода (прибыли), а также другие формы, предусмотренные НК Российской Федерации.

Таможней не проводилась налоговая проверка (камеральная, выездная) соблюдения ОАО "Комсерв Фиш" законодательства о налогах и сборах, подлежащих уплате в связи с перемещением товаров через таможенную границу Российской Федерации. Требование об уплате таможенных платежей выставлено на основании вступившего в законную силу постановления о нарушении таможенных правил.

Однако, проведение таможенными органами налогового контроля и выявление нарушений законодательства о налогах и сборах в порядке и формах, не предусмотренных НК РФ, не допускается.

Поскольку порядок и формы осуществления налогового контроля таможней не были соблюдены, нарушены сроки направления требования об уплате таможенных платежей, предусмотренные статьей 70 НК РФ, которая подлежит применению в силу положений пункта 7 статьи 69 НК Российской Федерации, что и послужило основанием для признания требования недействительным.

Данное постановление создает прецедент, в соответствии с которым постановление по делу о нарушении таможенных правил не может быть основанием для выставления требования об уплате таможенных платежей.

Таким образом, единая арбитражная практика по взысканию таможенных платежей с субъектов ВЭД, совершивших нарушение таможенных правил, не выработана.

Важным элементом рассматриваемого вопроса является способ расчета таможенных платежей, подлежащих уплате. Таможенные органы используют фактурную (договорную) стоимость на недоставленный товар, указанную в транспортных документах.

Однако, поскольку с даты оформления груза до взыскания таможенных платежей проходит срок, обычно исчисляемый годами, правомерность такого подхода вызывает сомнения. В соответствии с указаниями ГТК РФ [9] применение данных о фактурной стоимости товара допустимо лишь в ситуациях, связанных, например, с выдачей товаров перевозчиком без разрешения таможенного органа, когда с момента совершения правонарушения и до его обнаружения прошел период времени, не дающий основания предполагать о существенном изменении за данный временной промежуток стоимостных характеристик товара.

В соответствии со статьей 339 ТК РФ оценка непосредственных объектов нарушения таможенных правил производится таможней на основании свободных (рыночных) цен. Поскольку таможенный орган, как правило, не обладает информацией о таких ценах, он должен получать указанные сведения посредством направления запросов в компетентные органы (территориальные подразделения Госкомстата России, торгово-промышленные палаты субъектов Российской Федерации).

При отсутствии информации о цене товара его оценка должна производиться на основании заключения эксперта, которым может быть любое физическое лицо, обладающее специальными познаниями, необходимыми для дачи заключения (статья 326 ТК РФ).

Арбитражная практика ФАС Северо-Западного округа также указывает на необходимость проведения экспертизы товара в связи с большим промежутком времени между датой правонарушения (ввоза/вывоза товара) и сроком взыскания таможенных платежей [10].

Предметом судебного рассмотрения часто является обоснованность выставления перевозчику требования не только на сумму таможенных платежей, но и пени.

В соответствии с разъяснениями ГТК России срок возникновения обязанности у перевозчика уплатить причитающиеся таможенные платежи исчисляется не с момента привлечения перевозчика к ответственности и не со срока, указанного в уведомлении об уплате платежей, а с той даты, когда должен был декларироваться недоставленный груз. Поэтому в структуре задолженности сумма пени обычно кратно превышает сумму недоимки.

Взыскание пени за просрочку уплаты таможенных платежей перевозчиком не обосновано по следующим основаниям.

Обязанность по уплате налога исполняется добровольно только тогда, когда для налогоплательщика установлен срок и обязанность по уплате налога. В соответствии со статьей 57 НК РФ для каждого налога установлен свой определенный законом порядок уплаты. Как указывалось выше, для перевозчика ни одним нормативным или подзаконным актом не установлен ни срок уплаты таможенных платежей, ни обязанность по их уплате.

Статьей 38 НК РФ определено, что основанием для возникновения у налогоплательщика обязанностей по уплате налогов является наличие объекта налогообложения, который для перевозчика также не установлен.

В соответствии со статьей 75 НК РФ пени начисляются за каждый календарный день просрочки исполнения обязанности по уплате налога и сбора, начиная со следующего за установленным законодательством о налогах и сборах дня уплаты налога. Перевозчик не является налогоплательщиком по рассматриваемому виду налога, срок уплаты сумм в размере таможенных платежей законодательством не установлены.

Необходимо отметить, что в настоящее время сложилась арбитражная практика, подтверждающая незаконность взимания пени с перевозчика при взыскании таможенных платежей. Примером может быть иск ЗАО «Кинэкс-Проект-Сервис» к Чкаловской таможне о признании недействительным требования и решения об уплате таможенных платежей и пени, удовлетворенный Арбитражным судом Московской области [11].

Практика ФАС СЗО также стоит на позиции отсутствия у перевозчика законодательно установленного срока уплаты таможенных платежей, что делает неправомерным начисление пени [12].

В заключение, с учетом вышеизложенного, можно предложить следующий единый порядок взыскания таможенных платежей с субъектов ВЭД, изначально не обязанных платить их, но ответственных за уплату в силу совершенного нарушения таможенных правил. Это относится не только к перевозчикам, но в соответствии с ТК РФ (статьи 40, 50, 56, 85, 144, 154), и к иным лицам, ответственным за уплату таможенных платежей.

После вступления постановления о нарушении таможенных правил в силу таможенный орган рассчитывает сумму таможенных платежей, подлежащих уплате. При необходимости производится экспертиза имеемых в деле документов для установления стоимости товара на дату, определяемую в соответствии со статьей 171 ТК РФ – срок, установленный для доставки груза в таможенный орган назначения плюс 15 дней.

После этого таможенный орган направляет нарушителю таможенных правил уведомление об уплате таможенных платежей в порядке, установленном статьей 52 НК РФ. К уведомлению прилагается расчет, выполненный в соответствии с письмом ГТК РФ [13], для предоставления возможности проверить суммы таможенных платежей, подлежащих уплате.

С учетом сложившейся арбитражной практики пени за период от момента совершения правонарушения до выставления уведомления не начисляются, однако таможенный орган имеет право делать это в случае неуплаты таможенных платежей в срок, установленный в уведомлении.

В случае, если таможенные платежи не уплачены в установленный срок, таможенный орган направляет плательщику требование об уплате таможенных платежей (статья 69 НК РФ), а затем решение о взыскании (статья 46 НК РФ). Необходимо отметить, что таможенные органы должны руководствоваться сроками, установленными Налоговым кодексом для выставления требования (не позднее трех месяцев после наступления срока уплаты платежей) и решения о взыскании (не позднее 60 дней после истечения срока исполнения требования).

В случае пропуска срока направления решения о взыскании платежей у таможенного органа имеется право на обращение в суд с иском об их взыскании.

Предложенная схема действий восполняет существующие пробелы в законе, полностью соответствует налоговому и таможенному законодательству и позволяет упорядочить процедуру взыскания таможенных платежей с нарушителей таможенных правил, несущих ответственность за их уплату.

Б. Нижегородцев, юрист ОАО «ПОГА-10», Санкт-Петербург

**Список литературы**

[1] Письмо ГТК РФ от 31 мая 2000 г. № 01-06/14407 «О применении таможенными органами положений части первой Налогового кодекса Российской Федерации с учетом изменений, внесенных федеральным законом «О внесении изменений и дополнений в часть первую Налогового кодекса Российской Федерации».

[2] Кулешов В. Три месяца предпочтительнее // Экономика и жизнь. - апрель 2001 г. - № 15.

[3] Постановление апелляционной инстанции Арбитражного суда города Санкт-Петербурга и Ленинградской области по делу от 21.12.2000 г. № А56-26813/2000.

[4] Шавшина В.П. Исполнение налоговой обязанности при перемещении товара через таможенную границу // Арбитражные споры. - 2001 г. - № 1(13). - С.108.

[5] Постановление Федерального арбитражного суда Северо-Западного округа от 8 февраля 2001 г. по делу №А56-24331/00.

[6] Никитушева М.Г., Ермишкина Л.П., Вопросы применения налогового законодательства при рассмотрении дел с участием таможенных органов // Арбитражные споры. - 2001 г. - N 2(14). - С.74.

[7] Постановление Пленума ВАС от 28 февраля 2001 г. № 5 "О некоторых вопросах применения части первой Налогового кодекса РФ". - п. 12.

[8] Постановление Федерального арбитражного суда Северо-Западного округа от 2 апреля 2001 года по делу № А05-3374/00-126/22.

[9] Письмо ГТК РФ от 30 декабря 1996 г. № 01-15/23306 «О некоторых вопросах исчисления сумм штрафов и взыскиваемой стоимости товаров и транспортных средств, а также оценки изъятых товаров, транспортных средств и иных предметов».

[10] Постановление Федерального арбитражного суда Северо-Западного округа от 17 декабря 1998 г. по делу №А56-9243/98.

[11] Постановление Арбитражного суда Московской области от 6 апреля 2001 г. по делу № А41-К2-16262/00.

[12] Постановления Федерального арбитражного суда Северо-западного округа от 08 февраля 2001 г. по делу №А56-24331/00 и от 12 февраля 2001 г. по делу № А56-21895/00.

[13] Указание ГТК РФ от 15 мая 1997 г. № 01-14/601 «Об оформлении материалов дел о нарушении таможенных правил при недоставлении товаров по книжкам МДП».