

Федеральное государственное бюджетное образовательное учреждение
высшего образования
«САРАТОВСКАЯ ГОСУДАРСТВЕННАЯ ЮРИДИЧЕСКАЯ АКАДЕМИЯ»

На правах рукописи

УСТИНОВА Анастасия Васильевна

**ТАМОЖЕННЫЕ СБОРЫ
В СИСТЕМЕ ДОХОДОВ БЮДЖЕТНОЙ СИСТЕМЫ РФ:
ФИНАНСОВО-ПРАВОВОЕ РЕГУЛИРОВАНИЕ**

12.00.04 – финансовое право; налоговое право; бюджетное право

ДИССЕРТАЦИЯ
на соискание ученой степени
кандидата юридических наук

Научный руководитель:
доктор юридических наук, профессор
Бакаева Ольга Юрьевна

Саратов – 2017

ОГЛАВЛЕНИЕ

ВВЕДЕНИЕ.....	3
ГЛАВА 1. ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ ФИНАНСОВО-ПРАВОВОГО РЕГУЛИРОВАНИЯ ТАМОЖЕННЫХ СБОРОВ ПО ЗАКОНОДАТЕЛЬСТВУ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ.....	18
1.1. Таможенные сборы как неналоговый доход федерального бюджета...	18
1.2. Таможенные сборы в системе таможенных платежей: теоретические основы.....	43
1.3. Таможенные сборы: понятие и правовая природа.....	64
ГЛАВА 2. ОСОБЕННОСТИ ФИНАНСОВО-ПРАВОВОГО РЕГУЛИРОВАНИЯ ПОРЯДКА ИСЧИСЛЕНИЯ, УПЛАТЫ И ВЗИМАНИЯ ТАМОЖЕННЫХ СБОРОВ:.....	89
2.1. Таможенные сборы за совершение действий, связанных с выпуском товаров (таможенные сборы за таможенные операции): вопросы финансово-правовой регламентации	89
2.2. Актуальные аспекты порядка исчисления, уплаты и взимания таможенных сборов за таможенное сопровождение	120
2.3. Особенности финансово-правового регулирования порядка исчисления, уплаты и взимания таможенных сборов за хранение.....	137
ЗАКЛЮЧЕНИЕ.....	161
БИБЛИОГРАФИЧЕСКИЙ СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ.....	168

ВВЕДЕНИЕ

Актуальность темы диссертационного исследования. Таможенные платежи являются одним из основных источников доходов бюджетной системы Российской Федерации. В 2012-2015 годах они составляли примерно половину доходов федерального бюджета. В 2016 году, несмотря на то, что сумма таможенных платежей (в том числе таможенных сборов) в казне государства снизилась до 36%, их роль осталась весьма существенной¹. Незначительный объем поступлений от таможенных сборов в системе таможенных платежей не снижает актуальности исследования их финансово-правового регулирования, поскольку в их сущности неоправданно превалирует фискальный характер.

В российском таможенном законодательстве таможенные сборы закреплены с 1993 года². Трансформация института таможенных сборов, обусловленная последующим развитием законодательства, оказалась незначительной. Коренного преобразования их правового регулирования, ожидавшегося в связи с образованием в 2010 г. Таможенного союза, не произошло: вопросы их исчисления, уплаты и взимания остались за рамками унификации. И в Таможенном кодексе Таможенного союза³ (далее – ТК ТС), и в Таможенном кодексе Евразийского экономического союза⁴ (далее – ТК ЕАЭС) устанавливается, что виды и ставки таможенных сборов, равно как и плательщики и элементы обложения регламентируются законодательством государств-членов Союза (в Российской Федерации – Федеральным законом

¹ См.: Итоги 2016 года: Таможня и казна. URL: <http://www.interfax.ru/business/542642> (дата обращения: 15.09.2017).

² См.: ст. 110 Таможенного кодекса Российской Федерации: утв. ВС РФ 18 июня 1993 г. № 5221-1 (с изм. и доп. от 26 июня 2008 г. № 103-ФЗ) // Рос. газета. 1993. 21 июля; СЗ РФ. 2008. № 26, ст. 3022. Документ утратил силу

³ Таможенный кодекс Таможенного союза (приложение к Договору о Таможенном кодексе Таможенного союза, принятому Решением Межгосударственного Совета ЕврАзЭС на уровне глав государств от 27 ноября 2009 г. № 17) (с изм. и доп. от 8 мая 2015 г.) // СЗ РФ. 2010. № 50, ст. 6615; 2015. № 38, ст. 5214.

⁴ Таможенный кодекс Евразийского экономического союза (приложение № 1 к Договору о Таможенном кодексе Евразийского экономического союза: подписан в г. Москве 11 апреля 2017 года). URL: <http://www.eaeunion.org/> (дата обращения: 04.10.2017). Предполагается его вступление в силу 01.01.2018 г.

«О таможенном регулировании в Российской Федерации»¹, далее – Закон о таможенном регулировании). Выведение указанных вопросов из единого таможенного регулирования не способствует дальнейшей гармонизации правовых основ в области таможенного дела.

К сожалению, до настоящего времени в финансово-правовой науке исследованию таможенных сборов не уделялось достаточного внимания. Между тем весьма важно определение их правовой природы, уточнение их понятия и отличительных особенностей, исследование порядка установления и уплаты, а также выявление проблем, возникающих в процессе обложения таможенными сборами. Уяснение сущности таможенных сборов целесообразно проводить через призму трех правовых категорий, значимых для науки финансового права: доход бюджета; таможенный платеж; сбор. Они, обладая существенной спецификой, выступают в качестве неналогового дохода федерального бюджета, вида таможенного платежа, а также разновидности сбора.

Придание таможенным сборам ярко выраженного фискального характера не соответствует их правовой природе и принципам обложения. В соответствии с п.3 ст.47 ТК ЕАЭС размер таможенных сборов не может превышать примерной стоимости затрат таможенных органов на совершение действий, в связи с которыми установлен таможенный сбор. Однако установленный в настоящее время размер таможенных сборов в ряде случаев не связан напрямую ни с объектом обложения таможенными сборами, ни с затратами таможенных органов. Так, размер таможенных сборов за таможенные операции зависит от таможенной стоимости товаров, перемещаемых через таможенную границу ЕАЭС, что противоречит принципу эквивалентности, изначально присущему сборам как финансово-правовой категории.

¹ Федеральный закон от 27 ноября 2010 г. № 311-ФЗ (с изм. и доп. от 29 июля 2017 г. № 232-ФЗ) «О таможенном регулировании в Российской Федерации» // СЗ РФ. 2010. № 48, ст. 6252; 2017. № 31, ч. 1, ст. 4781.

Таким образом, недостаточная эффективность механизма правового регулирования таможенных сборов усиливает тяжесть фискального бремени в таможенной сфере, что приводит к дисбалансу публичных и частных интересов.

Проблемы правовой регламентации в области установления, исчисления, уплаты и взимания таможенных сборов требуют научного осмысления. Исследованию таможенных сборов в науке финансового права отводится незначительное внимание; вопросы правовой природы, принципов обложения, порядка обложения ими либо не имеют научного решения либо носят дискуссионный характер. Данные обстоятельства обуславливают актуальность темы работы и ее выбор диссертантом.

Степень научной разработанности проблемы. Исследование правовой природы и сущности таможенных платежей, финансово-правового регулирования их установления, исчисления, уплаты и взимания в разное время проводилось в диссертационных работах А.Н. Козырина (1994 г.), Т.Н. Трошкиной (2000 г.), А.Р. Кондратюка (2001 г.), О.Ю. Бакаевой (2005 г.), Н.И. Землянской (2005 г.), А.А. Журавлева (2007 г.), М.В. Калинина (2008 г.), О.А. Стрижовой (2008 г.), С.А. Хапилина (2008 г.), И.С. Набирушкиной (2014 г.), И.А. Цидилиной (2015 г.) и других ученых.

Однако основное внимание было сконцентрировано на вопросах правового регулирования таких видов таможенных платежей, как таможенные пошлины, а также НДС и акцизы, взимаемые при ввозе товаров на таможенную территорию. Полноценных научных исследований, посвященных уяснению правовой природы таможенных сборов, принципов и порядка их установления с учетом положений актов, регулирующих таможенные отношения в ЕАЭС, не проводилось.

Объектом диссертационного исследования являются общественные отношения, которые урегулированы нормами финансового и таможенного права, складывающиеся при установлении, исчислении, уплате и взимании

таможенных сборов, а также в связи с их перечислением в бюджетную систему Российской Федерации.

Предметом диссертационного исследования выступают нормы финансового, таможенного и иных отраслей права и законодательства, регулирующие порядок установления, исчисления, уплаты и взимания таможенных сборов в целях формирования доходной части бюджетной системы государства; научные концепции и положения общей и финансово-правовой теории о таможенных сборах; материалы правоприменительной практики и данные официальной статистики.

Цель диссертационного исследования состоит в формировании концептуальных основ финансово-правового регулирования таможенных сборов в системе доходов бюджетной системы Российской Федерации, а также в разработке рекомендаций по совершенствованию регламентирующего их законодательства.

Для достижения обозначенной цели были поставлены **задачи**, решение которых высвечивает основные направления диссертационного исследования:

- на основе анализа действующего финансового, в том числе бюджетного, законодательства и теоретических положений, разработанных отечественными учеными, определить место и роль таможенных сборов в структуре доходов бюджетной системы Российской Федерации;

- охарактеризовать таможенные сборы как вид неналоговых доходов федерального бюджета государства;

- выявить существенные признаки таможенных сборов, позволяющие отграничить этот вид таможенного платежа от иных видов обязательных платежей, и на этой основе сформулировать определение таможенных сборов;

- уяснить место таможенных сборов в системе таможенных платежей;

– выделить и определить основные элементы обложения таможенными сборами, раскрыть сущность специальных принципов обложения таможенными сборами;

– разработать авторскую классификацию таможенных сборов;

– дать характеристику различным видам таможенных сборов, исследовать особенности их исчисления, уплаты и взимания, выявить недостатки их финансово-правового регулирования;

– обосновать предложения по совершенствованию норм финансового и таможенного законодательства в области правового регулирования установления, исчисления, уплаты и взимания таможенных сборов, а также практики его применения.

Методологическая основа диссертационной работы представлена комплексом общенаучных и частнонаучных исследовательских методов, основанных на законах, категориях и принципах диалектического метода познания социально-правовой действительности. Применение *системно-структурного* метода позволило определить место таможенных сборов в системе доходов бюджетной системы Российской Федерации и системе таможенных платежей, а также выделить и структурировать элементы обложения таможенными сборами. С помощью *сравнительно-правового* метода было установлено соотношение понятия «таможенные сборы» с иными обязательными платежами в Российской Федерации. При рассмотрении правовой природы таможенных сборов автор обращался к *формально-логическому* методу; к *формально-юридическому* – при выработке предложений по совершенствованию финансового и таможенного законодательства в части регламентации таможенных сборов. Применение *гипотетико-дедуктивного* метода способствовало выявлению особенностей таможенных правоотношений, возникающих при уплате и взимании таможенных сборов в Российской Федерации.

Теоретической основой исследования выступили научные изыскания известных ученых в области общей теории права, финансового,

таможенного, административного и других отраслей права и законодательства.

Многие вопросы, составляющие объект диссертационного исследования, были изучены посредством обращения к работам ученых в области общей теории права: С.С. Алексеева, М.И. Байтина, В.Л. Кулапова, А.В. Малько, Н.И. Матузова и др.

При рассмотрении специальных вопросов базовое значение имели исследования в области финансового права таких специалистов, как: Е.М. Ашмарина, А.Р. Батяева, Э.Н. Берендтс, В.В. Бесчеревных, С.Я. Боженок, О.В. Болтинова, А.В. Брызгалин, Н.В. Васильева, Е.Л. Васянина, Д.В. Винницкий, Л.К. Воронова, О.Н. Горбунова, Е.Ю. Грачева, В.В. Гриценко, А.В. Демин, С.В. Запольский, Н.И. Землянская, Д.Л. Комягин, Ю.А. Крохина, И.И. Кучеров, А.Г. Пауль, С.Г. Пепеляев, Н.А. Поветкина, Г.Б. Поляк, Е.А. Ровинский, И.В. Рукавишникова, А.Д. Селюков, Д.А. Смирнов, Э.Д. Соколова, М.М. Сперанский, А.А. Тедеев, Н.И. Химичева, Н.А. Шевелева, С.Д. Цыпкин, И.И. Янжул и др.

Формированию авторской позиции по вопросам таможенного обложения способствовало изучение работ ученых, занимающихся проблемами таможенного права: А.И. Ашмарина, О.Ю. Бакаевой, А.Ю. Денисовой, С.И. Истомина, М.В. Калинина, Ю.Г. Кисловского, М.Н. Кобзарь-Фроловой, А.Н. Козырина, А.Р. Кондратюка, И.С. Кочубея, Ю.М. Литвиновой, Г.В. Матвиенко, И.С. Набирушкиной, А.Ю. Соломеина, М.Н. Сорокиной, Т.Н. Трошкиной, С.В. Халипова, А.А. Шахмаметьева, И.А. Цидилиной, А.А. Ялбулганова и др.

Поскольку в исследовании раскрываются вопросы, тесно связанные с экономической сущностью таможенных платежей, использовались выводы ведущих ученых-экономистов: А.А. Артемьева, С.Н. Беловой, В.Г. Драганова, А.А. Журавлева, И.В. Савостиной, В.Г. Свинухова, С.А. Хапилина и др.

Правовая база исследования образована Конституцией Российской Федерации, международными правовыми актами, к числу которых относятся заключенные государствами-членами ЕАЭС, Таможенный кодекс Таможенного союза, Таможенный кодекс ЕАЭС, Бюджетный кодекс РФ, Налоговый кодекс РФ, Федеральный закон «О таможенном регулировании в Российской Федерации», другие нормативные правовые акты, касающиеся порядка установления, исчисления, уплаты и взимания таможенных сборов.

Эмпирическую базу исследования составляют постановления и определения Конституционного Суда РФ; материалы правоприменительной практики арбитражных судов по спорам об исчислении и взимании таможенных сборов, их правовой природе; статистические данные и отчеты о результатах деятельности Министерства финансов РФ, Федеральной таможенной службы и Федеральной антимонопольной службы.

Научная новизна исследования заключается в авторской разработке комплекса базовых теоретических положений о правовой природе, понятии и элементах обложения таможенными сборами, направленных на совершенствование правового регулирования их установления, исчисления, уплаты и взимания.

Впервые в науке финансового права таможенные сборы исследованы в трех аспектах: как неналоговый доход бюджетной системы, как вид таможенных платежей и как разновидность сборов. Предложено авторское универсальное понятие таможенных сборов, которое может быть применено для государств-членов ЕАЭС; разработано определение таможенных сборов в Российской Федерации.

Сформулированы научные идеи о возможности совершенствования финансово-правового регулирования установления, исчисления, уплаты и взимания таможенных сборов.

По результатам исследования **на защиту выносятся** содержащиеся элементы новизны **положения и выводы:**

1. Обоснована необходимость унификации правового регулирования обязательных неналоговых платежей путем принятия Федерального закона «О неналоговых платежах в Российской Федерации», предопределенная многообразием и разнородностью неналоговых платежей. Закон должен содержать отсылочные нормы к правовым основам, регулирующим таможенные отношения, в части установления таможенных сборов.

2. Сформулированы авторские определения, отражающие правовую природу и признаки таможенных платежей, в том числе таможенных сборов, учитывающие их предназначение и специфику правового регулирования таможенных отношений в ЕАЭС.

Под таможенными платежами предлагается понимать обязательные платежи налогового и неналогового характера, установленные нормами права ЕАЭС и актами национального законодательства, администрируемые таможенными органами при перемещении товаров через таможенную границу ЕАЭС, взимаемые в целях защиты экономик государств-членов ЕАЭС и пополнения их бюджетов.

Таможенные сборы – это обязательные платежи целевого характера, установленные актами национального законодательства в соответствии с нормами права ЕАЭС, уплата которых является одним из условий совершения таможенными органами в отношении плательщиков сборов действий, предусмотренных законодательством.

Таможенные сборы в Российской Федерации – это обязательные неналоговые платежи целевого характера, установленные положениями федерального законодательства, в соответствии с нормами права ЕАЭС, уплата которых является одним из условий совершения таможенными органами в отношении плательщиков сборов действий, связанных с осуществлением таможенных операций, таможенным сопровождением и хранением товаров.

3. Аргументировано мнение о том, что установление таможенных сборов должно осуществляться путем законодательного определения не только их видов, но и их плательщиков, а также таких обязательных элементов, как: объект; расчетная база; ставки; порядок исчисления; порядок и сроки уплаты. Указанные элементы составляют юридическую конструкцию таможенного сбора.

В целях дальнейшей унификации законодательства перечень видов таможенных сборов должен быть исчерпывающим и должен устанавливаться не законодательством государств-членов Союза, а нормами права ЕАЭС.

4. Доказан комплексный характер правового регулирования таможенных сборов, выражающийся в синтезе правовых положений, закрепленных на уровне ЕАЭС, и положений российского таможенного и бюджетного законодательства. На уровне ЕАЭС определены требования к установлению и содержанию таможенных сборов. Таможенным законодательством Российской Федерации в соответствии с этими требованиями определяется порядок установления, исчисления и взимания таможенных сборов. Бюджетным законодательством Российской Федерации закреплен целевой характер использования средств, источником которых являются таможенные сборы.

5. Систематизированы признаки, отражающие правовую природу и сущность таможенных сборов:

– комплексный характер правового регулирования, центральное место в котором отведено национальному законодательству государств-членов ЕАЭС;

– обязательный характер уплаты, обеспеченный принудительной силой государства;

– денежный характер, выраженный в возможности их уплаты только в денежной форме в валюте государства, являющегося получателем данного дохода;

- возмездный характер, означающий совершение должностными лицами таможенных органов конкретных юридически значимых действий, связанных с совершением таможенных операций, таможенного сопровождения и хранения товаров только после уплаты;

- целевой характер, выраженный в компенсации затрат таможенных органов, связанных с проведением действий по совершению таможенных операций, таможенного сопровождения и хранения товаров;

- вероятностный характер уплаты, осуществляемый исключительно по мере необходимости совершения действий в пользу плательщиков сборов.

6. Уточнены формы реализации специальных принципов обложения таможенными сборами:

принцип согласования публичных и частных интересов проявляется в возможности использования плательщиками таможенных сборов льгот, а также в ограничении предельного размера таможенных сборов за таможенные операции;

принцип эквивалентности выражается в соответствии размера таможенного сбора сумме расходов таможенных органов на осуществление таможенных операций, таможенного сопровождения и хранения товаров.

Аргументирован вывод о несоблюдении принципа эквивалентности при установлении размера таможенных сборов в Российской Федерации и превалирующем значении их фискальной функции.

7. Выявлены и раскрыты существенные признаки, отграничивающие таможенные сборы от иных видов таможенных платежей:

- возмездность, выраженная в совершении таможенным органом предусмотренных законом действий в пользу плательщиков таможенных сборов;

- компенсационный характер, состоящий в покрытии затрат таможенных органов на осуществление конкретных действий, при совершении таможенных операций, таможенного сопровождения и хранения товаров.

Разработана классификация таможенных сборов:

а) по характеру обязанности:

- безусловные (за таможенные операции);
- назначаемые по инициативе таможенного органа (за таможенное сопровождение; за хранение товаров на складах временного хранения таможенных органов);
- назначаемые по инициативе декларанта (за таможенное сопровождение);

б) по степени обязательности:

- обязательные (за таможенные операции, за таможенное сопровождение при назначении таможенным органом);
- дополнительные (за хранение товаров на складах временного хранения таможенных органов).

Выдвинута идея о возможности включения в перечень таможенных сборов утилизационного сбора, взимаемого таможенными органами при ввозе товара на территорию Российской Федерации.

8. В рамках анализа понятия таможенных операций и действий, непосредственно связанных с их осуществлением, определено, что объектом обложения таможенными сборами за таможенные операции следует признавать действия должностных лиц таможенных органов по выпуску товаров, которые сводятся к контролю за достоверностью сведений, указанных в таможенной декларации. Поскольку таможенные сборы за таможенные операции уплачиваются только при декларировании товаров, предлагается переименовать таможенные сборы за таможенные операции на «таможенные сборы за декларирование товаров».

Необходимо рассмотреть вопрос о поэтапной отмене указанного вида таможенного сбора, так как совершение таможенных операций, в том числе связанных с декларированием товаров, является одной из основных функций таможенных органов, финансируемых за счет бюджетных средств.

9. Сформулирована позиция о целесообразности возложения обязанности по исчислению таможенных сборов на должностных лиц

таможенных органов, что позволит избежать ошибок, связанных с определением их размеров, снизить число случаев злоупотребления со стороны плательщиков, а также будет способствовать эффективному контролю за их уплатой.

В целях недопущения двойного обложения при исчислении и взимании таможенных сборов за таможенные операции обоснована необходимость учета сумм ранее уплачиваемых при подаче временной таможенной декларации таможенных сборов при подаче полной таможенной декларации.

10. Обосновано, что использование в качестве расчетной базы для исчисления таможенных сборов за таможенные операции таможенной стоимости перемещаемых товаров нарушает принцип эквивалентности обложения таможенными сборами. Предлагается определять данный элемент обложения исходя из затрат таможенных органов на совершение необходимых действий, связанных с контролем сведений, указанных в таможенной декларации.

11. Доказана необходимость передачи функций по таможенному сопровождению товаров таможенному перевозчику, что должно привести к сокращению бюджетных средств, связанных с осуществлением такого сопровождения таможенными органами. Для недопущения потерь доходной части федерального бюджета таможенному перевозчику и таможенному органу предложено заключить концессионное соглашение, в котором будут установлены механизм распределения сумм таможенных сборов между ними и порядок их перечисления в федеральный бюджет.

12. Определена необходимость изменения наименования таможенных сборов за хранение товаров на складах временного хранения таможенных органов на «таможенные сборы за временное хранение на складах временного хранения таможенных органов». Такое изменение будет способствовать правильному пониманию лицом, поместившим товары на хранение, сути таможенного сбора, в силу факта уплаты таких сборов только

на складах временного хранения таможенных органов, а не во всех местах хранения товаров, предусмотренных таможенным законодательством.

13. Аргументирована научная позиция о внесении изменений в отдельные положения права ЕАЭС, а также нормы федерального законодательства, регулирующие отношения по установлению, исчислению, уплате и взиманию таможенных сборов, в частности:

- внести дополнения в ст.2 ТК ЕАЭС в части закрепления понятий таможенных платежей и таможенных сборов;

- в ст.47 ТК ЕАЭС установить исчерпывающий перечень видов таможенных сборов;

- в п.1 ст.123 Закона о таможенном регулировании закрепить понятие таможенных сборов;

- в п.3 ст.123 Закона о таможенном регулировании изменить наименование таможенных сборов за хранение товаров на складах временного хранения таможенных органов на «таможенные сборы за временное хранение на складах временного хранения таможенных органов»;

- в пп.4 п.1 ст.123 Закона о таможенном регулировании в систему таможенных сборов включить утилизационный сбор;

- ст.124 Закона о таможенном регулировании дополнить пунктом 3, в котором установить элементы обложения таможенными сборами, а также изложить название статьи следующим образом «Плательщики таможенных сборов и элементы обложения таможенными сборами»;

- ст.232 Закона о таможенном регулировании изложить в следующей редакции: «Таможенное сопровождение транспортных средств, перевозящих товары в соответствии с таможенной процедурой таможенного транзита, может осуществляться таможенным перевозчиком, а также организациями, уполномоченными Правительством Российской Федерации. Таможенный перевозчик осуществляет таможенное сопровождение на основе заключенного между ним и таможенным органом концессионного соглашения, устанавливающего условия и порядок такого сопровождения, а

также правила перечисления сумм таможенных сборов за таможенное сопровождение в федеральный бюджет Российской Федерации. Правительство Российской Федерации определяет условия, при соблюдении которых организации могут осуществлять таможенное сопровождение, и предельные уровни тарифов на осуществление таможенного сопровождения этими организациями».

Теоретическая и практическая значимость исследования заключается в том, что содержащиеся в диссертации выводы и рекомендации обобщают, дополняют, развивают и конкретизируют знания о финансово-правовой природе и сущности таможенных сборов, об особенностях их установления, исчисления, уплаты и взимания и могут послужить основой для дальнейших научных исследований, связанных с определением значения таможенных сборов в формировании доходов бюджетной системы Российской Федерации.

Результаты диссертационного исследования могут быть использованы в нормотворческой и правоприменительной практике, в процессе преподавания курсов финансового и таможенного права студентам и слушателям юридических вузов и факультетов, а также в деятельности должностных лиц таможенных органов, осуществляющих функции по взиманию таможенных сборов и плательщиков этих сборов.

Апробация результатов диссертационного исследования. Диссертация обсуждена и рекомендована к защите кафедрой финансового, банковского и таможенного права Саратовской государственной юридической академии.

Отдельные положения диссертации были использованы автором в рамках преподавания курсов финансового, налогового и таможенного права, а также отражены в докладах на международных научно-практических конференциях: «Проблемы обеспечения национальной безопасности в России» (г. Саратов, 2014 г.), «Реформирование действующего законодательства: экономические, социально-политические и правовые

проблемы» (г. Саратов, 2014 г.), «Актуальные вопросы современной юридической науки» (г. Балаково, 2015 г.), «Эффективность правового регулирования: история и современность» (г. Саратов, 2015 г.), «Світова торгівля і захист національних інтересів в умовах глобалізації: правове, соціально-економічне та інформаційно-технічне забезпечення» (г. Днепропетровск, 2016 г.), «Право, наука и образование: традиции и перспективы» (г. Саратов, 2016 г.), «Интеграция науки и практики: взгляд молодых ученых» (г. Саратов, 2016 г.), «Публичные и частные интересы в условиях унификации таможенного законодательства» (г. Саратов, 2016 г.), «Финансовые правоотношения: доктринальные и правоприменительные аспекты» (г. Саратов, 2016 г.), «Доступность банковских и иных финансовых услуг как правовой принцип эффективности функционирования публичных и частных интересов» (г. Саратов, 2017 г.); всероссийских научно-практических конференциях «Актуальные проблемы российского государства и права» (г. Сочи, 2016 г.), «Экономическое право: теоретические и прикладные аспекты» (г. Москва, 2017 г.); межвузовской научно-практической конференции «Законные интересы субъектов налоговых правоотношений: проблемы нормативно-правового обеспечения» (г. Саратов, 2014 г.).

Основные научные результаты исследования отражены в 14 научных работах общим объемом 3,96 п.л., три из которых – в рецензируемых научных изданиях, рекомендованных ВАК при Минобрнауки России для опубликования основных научных результатов диссертации.

Выводы диссертационного исследования использованы в практической деятельности Саратовской таможни, что подтверждается актом внедрения.

Структура диссертационного исследования обусловлена целью и задачами исследования. Работа состоит из введения, двух глав, объединяющих шесть параграфов, заключения и библиографического списка использованных источников.

Глава 1. Теоретические основы финансово-правового регулирования таможенных сборов по законодательству Российской Федерации

1.1. Таможенные сборы как неналоговый доход федерального бюджета

Изучение процессов формирования доходов бюджетной системы Российской Федерации играет немаловажную роль для науки финансового права и приобретает практическое значение в связи с происходящими в государстве политическими, социальными и общественными изменениями. Известный дореволюционный финансист И.И. Янжул утверждал, что «предметом финансовой науки является исследование способов наилучшего удовлетворения потребностей государства»¹. Задача финансового обеспечения и функционирования государства всегда оставалась приоритетной. Одним из исследованных в правовой и экономической науке источников формирования доходной части являются поступления от налогов. Помимо них, в состав доходов включаются и неналоговые платежи, в том числе таможенные сборы, которые входят в группу таможенных платежей. С появлением многообразных форм собственности, способствующих стимулированию и развитию рыночных отношений, возникает необходимость в правовом исследовании неналоговых доходов бюджетной системы Российской Федерации.

Таможенные сборы служат неналоговыми доходами федерального бюджета и поступают в полном объеме в бюджетную систему согласно п.1 ст.51 Бюджетного кодекса Российской Федерации² (далее – БК РФ). Бюджетная система представляет собой центральное звено финансовой системы государства и выступает финансовой основой для деятельности органов государственной власти и местного самоуправления. В настоящее время бюджет необходим каждому государству для удовлетворения

¹ См.: Янжул И.И. Основные начала финансовой науки. Учение о государственных доходах. 4-е изд., изм. и доп. СПб., 1904. С. 14.

² См.: Бюджетный кодекс Российской Федерации от 31 июля 1998 № 145-ФЗ (с изм. и доп. от 30 сентября 2017 г. № 285-ФЗ) // СЗ РФ. 1998. № 31, ст. 3823; 2017. № 40, ст. 5752.

государственных и общественных потребностей в денежных средствах. Все бюджеты, действующие на территории Российской Федерации, в совокупности составляют бюджетную систему страны (ст.6 БК РФ).

Исходя из содержания бюджетного законодательства, государственные и местные бюджеты состоят из доходной и расходной части. В финансово-экономическом аспекте доходы, поступающие в распоряжение государства, выступают средством образования фондов денежных средств государства и служат главной его составляющей.

Изучение вопросов формирования доходов бюджетной системы важно как для науки финансового права, так и для практического применения, поскольку полученные результаты могут быть использованы при регулировании рассматриваемой сферы общественной жизни. На существенную роль доходов государства указывал и И.И. Янжул, отмечая, что доходы и их организация «оказывают прямое влияние на государственное устройство и управление»¹. По мнению О.Н. Горбуновой доходы выступают «основным источником информации обо всех без исключения процессах в жизнедеятельности общества и государства, служат инструментом формирования и функционирования системы прямых и обратных связей во всех сферах жизни общества и государства»².

Вопрос формирования доходов бюджетной системы как основной части централизованных финансовых ресурсов государства, необходимых для выполнения им своих функций, становится главным для экономики страны. Доходная часть показывает, откуда поступают денежные средства на удовлетворение публичных интересов путем принудительного изъятия со стороны государства денежных средств у населения³. Таким образом,

¹ Янжул И.И. Указ. соч. С. 34-36.

² Горбунова О.Н. Совершенствование финансового законодательства в условиях рынка // Российская юридическая доктрина в XXI веке: проблемы и пути их решения: науч.-практ. конф. / под ред. А.И. Демидова. Саратов, 2001. С. 60.

³ См.: Соколова Э.Д. К вопросу о разграничении фискальных и гражданско-правовых платежей // Фискальные сборы: правовые признаки и порядок регулирования / под ред. С.Г. Пепеляева. М., 2003. С. 100; Черленяк Р.Н. Правовое регулирование доходов

значение доходов выражается в том, что они необходимы государству для реализации им своих задач, а также в целях удовлетворения наиболее значимых потребностей общества.

Доходы – одна из основных финансово-правовых категорий, однако в зависимости от институциональной необходимости в понятие «доходы» вкладывается разное содержание. Это, в том числе, показывает и действующее финансовое законодательство. В соответствии со ст.6 БК РФ доходы бюджета складываются из поступающих в него денежных средств, исключая средства, являющиеся источниками, из которых финансируется дефицит бюджета. В ст.41 Налогового кодекса Российской Федерации¹ (далее – НК РФ) закреплено, что доходы являются экономической выгодой, выражаемой натуральной или в денежной форме, которая должна учитываться при условии наличия возможности ее оценки и в той мере, в которой можно оценить данную выгоду.

Вместе с тем до настоящего времени единообразное понимание термина «доходы» в научной и учебной литературе отсутствует, что «препятствует научному осмыслению и практической реализации многих финансово-правовых явлений и процессов, связанных с доходами»².

Трудности с определением рассматриваемого понятия связаны со многими факторами как объективного, так и субъективного характера. В связи с этим следует согласиться с Н.В. Васильевой, рассматривающей доходы в материальном и экономическом аспектах. В материальном смысле доходы определяются как дефицитные средства, поступающие в процессе распределения (перераспределения) национального дохода безвозмездно и безвозвратно через различные денежные фонды в распоряжение лица и

федерального бюджета в Российской Федерации: автореф. дис. ... канд. юрид. наук. М., 2013. С. 10.

¹ См.: Налоговый кодекс Российской Федерации (часть первая) от 31 июля 1998 г. № 146-ФЗ (с изм. и доп. от 18 июля 2017 г. № 173-ФЗ) // СЗ РФ. 1998. № 31, ст. 3824; 2017. № 30, ст. 4453.

² *Васильева Н.В.* Доход как категория финансового права // *Налоги и финансовое право.* 2015. № 5. С. 13.

используемые им для удовлетворения потребностей. С экономической точки зрения доходы представляют собой экономические отношения, возникающие в процессе распределения (перераспределения) национального дохода и формирования фондов денежных средств¹. Разные подходы к определению доходов обусловлены задачами, которые стоят перед бюджетным и налоговым правом.

Анализируя понятие доходов бюджетной системы, Н.И. Химичева раскрывает его «как часть национального дохода страны, обращаемого в процессе его распределения и перераспределения через различные виды денежных поступлений в собственность государства с целью создания финансовой базы для осуществления его задач и функций»². Данное понятие содержит в себе основные признаки доходов, определяющие их правовую природу. Такой же позиции придерживаются и ряд иных авторов³.

В целях более точного уяснения сущности доходов необходимо подробнее остановиться на признаках доходов.

Еще М.М. Сперанский выделял признаки доходов бюджета и отмечал, что «все доходы бывают правильны: 1) когда они не осушают источников внутреннего богатства; 2) когда распределяются уравнительно; 3) когда не прикасаются к капиталам, для произведения нужным, но отделяются от чистых прибытков; 4) когда образ взимания их для правительства дешев, а для частных людей непритеснителен»⁴. Несомненно, данные черты доходов

¹ См.: *Васильева Н.В.* Доход как категория финансового права // *Налоги и финансовое право.* 2015. № 5. С. 15.

² *Химичева Н.И.* Советское финансовое право: учебник. М., 1987. С. 214.

³ См.: *Тедеев А.А., Парыгина В.А.* Бюджетное право и процесс: учебник. М., 2005. С. 98; *Крохина Ю.А.* Финансовое право России: учебник. М., 2008. С. 239; *Комягин Д.Л.* Бюджетное право: учеб. пособие / под ред. А.Н. Козырина. М., 2012. С. 56; *Самаруха В.И., Иванова Д.А.* К вопросу финансовой значимости таможенных пошлин и их влияние на модернизацию экономики России // *Налоги и финансовое право.* 2015. № 5. С. 58; *Финансовое право: учебник / под ред. И.И. Кучерова.* М., 2010. С. 97; *Козырин А.Н.* Публичные финансы и финансовое право // *Финансовое право России: актуальные проблемы / под ред. А.А. Ялбулганова.* М., 2007. С. 7.

⁴ *Сперанский М.М.* План финансов. Цит. по: *У истоков финансового права: в 2 т.* М., 1998. Т. 1. С. 51. Серия «Золотые страницы российского финансового права».

бюджета сохраняют свою актуальность, однако в настоящее время приобретают определенную современную специфику.

В науке доходы бюджетной системы характеризуются следующими признаками:

- 1) являются частью национального дохода;
- 2) имеют денежное выражение;
- 3) поступают в собственность государства в процессе распределения и перераспределения;
- 4) необходимы для удовлетворения публичных потребностей;
- 5) служат финансовой основой для реализации государством своих задач¹.

Вполне обоснована позиция А.Д. Селюкова и А.Г. Пауля, которые акцентируют внимание на таком признаке доходов бюджета, как безвозмездность и безвозвратность. Ученые полагают, что денежные средства поступают в бюджет от экономических субъектов и граждан безвозмездно на условиях безвозвратности, а возвращаются из бюджета только излишне уплаченные денежные средства и денежные средства, ошибочно поступившие в бюджет².

На признак безвозмездности доходов обращал внимание Э.Н. Берендтс, признавая доходами материальные средства, которые должны поступить в казну безвозвратно, а также безвозмездно, но не заимообразно³.

¹ См., например: Финансовое право: учебник / отв. ред. Н.И. Химичева. 5-е изд., перераб. и доп. М., 2012. С. 366; Финансовое право в вопросах и ответах: учеб. пособие / Е.Ю. Грачева, М.Ф. Ивлева, Э.Ф. Соколова; отв. ред. Е.Ю. Грачева. 2-е изд., перераб. и доп. М., 2007. С. 79; *Маврица В.М.* Финансовое право. Изд. 2-е, перераб. Ростов н/Д. 2003, С. 73; *Поветкина Н.А.* К вопросу о признаках доходов бюджета // Российская юстиция. 2015. № 6. С. 19-22.

² См.: *Мутушев Р.М.* Неналоговые доходы федерального бюджета: проблемы правового регулирования: автореф. дис. ... канд. юрид. наук. Саратов, 2009. С. 8; *Пауль А.Г.* К вопросу о бюджетно-правовом понятии доходов бюджета // Финансовое право. 2011. № 2. С. 20-23; *Селюков А.Д.* Финансовое обеспечение местного самоуправления: проблемы правового регулирования. М., 2003. С. 212; *Шевелева Н.А.* Бюджетная система России: опыт и перспективы правового регулирования в период социально-экономических реформ. СПб., 2004. С. 80.

³ См.: *Берендтс Э.Н.* Русское финансовое право. СПб., 1914. С. 54.

Учитывается данный признак доходов и действующим финансовым законодательством Российской Федерации. Так, налоговым законодательством, как правило, не признаются доходами средства, полученные на возвратной основе. В частности, ст.217 НК РФ предусмотрено, что налог на доходы физических лиц не подлежит взиманию с доходов заемщика в виде суммы задолженности по кредитному договору.

Доходы бюджетной системы весьма многочисленны и разнообразны. Классификация доходов по различным основаниям носит условный характер, тем не менее она необходима для более полного изучения содержания доходов, а также сферы их правового регулирования в современной России. В связи с этим доходы бюджетной системы могут быть классифицированы по основаниям, имеющим свои критерии и предназначение¹. Наибольшее юридическое значение имеет рассмотрение таких видов доходов бюджета бюджетной системы, которые отражают особенности их формирования.

Российское законодательство устанавливает классификацию доходов для бюджетов всех уровней (бюджетную классификацию), которая обусловлена принципом единства отечественной бюджетной системы, являющейся финансовой основой внутренней и внешней государственной политики России².

Бюджетное законодательство предусматривает несколько классификаций доходов. Пункт 1 ст.41 БК РФ гласит: «к доходам бюджетов относятся налоговые доходы, неналоговые доходы, а также безвозмездные поступления»³. Кроме того, в гл.7 БК РФ закрепляется понятие доходов федерального бюджета, о доходах бюджетов субъектов Российской Федерации говорится в гл.8 БК РФ, доходы местных бюджетов нашли отражение в гл.9 БК РФ, а также доходы бюджетов внебюджетных фондов –

¹ Подробнее см.: Бюджетная система и система налогов и сборов Российской Федерации: учебник для магистратуры / отв. ред. Е.Ю. Грачева, О.В. Болтинова. М., 2017. С. 45.

² См.: Финансовое право: учебник / отв. ред. Н.И. Химичева, Е.В. Покачалова. 6-е изд., перераб. и доп. М., 2017. С. 217.

³ См.: Бюджетный кодекс Российской Федерации от 31 июля 1998 № 145-ФЗ (с изм. и доп. от 30 сентября 2017 г. № 285-ФЗ) // СЗ РФ. 1998. № 31, ст. 3823; 2017. № 40, ст. 5752.

в ст.116 БК РФ. В основе данной классификации основополагающую роль играет вид бюджета, в который поступает определенный доход.

С учетом особенностей правового регулирования доходов бюджетной системы Е.Л. Васянина выделяет три группы доходов: собственные доходы (доходы, полученные от продажи имущества, находящегося в государственной или муниципальной собственности); заемные средства, поступающие в бюджет в рамках долговых обязательств в порядке, установленном бюджетным законодательством; доходы, формирование которых происходит посредством принудительного изъятия государством части собственности частных субъектов (например, налоги, сборы и иные платежи, закрепленные НК РФ и отдельными актами различных отраслей законодательства)¹.

В науке финансового права особое внимание уделяется классификации доходов бюджетной системы в зависимости от формы собственности, поскольку форма собственности влияет на порядок поступления дохода в соответствующий бюджет. В частности, с учетом форм собственности в доходах государственного бюджета СССР выделялись налоговые и неналоговые доходы. Согласно классификации доходов, разработанной Н.И. Химичевой, налог есть процесс обязательного и индивидуально безвозмездного перехода части доходов от деятельности колхозов, иных кооперативных и общественных организаций, граждан в собственность государства. Государство устанавливало конкретную сумму налога, уплачиваемого всеми указанными субъектами на постоянной основе, в отличие от иных обязательных платежей, для которых в индивидуальном порядке устанавливались размеры с учетом их рентабельности².

¹ См.: *Васянина Е.Л.* Правовой режим государственных доходов на современном этапе развития финансового законодательства // *Российская юстиция.* 2013. № 4. С. 14-18.

² См.: *Советское финансовое право: учебник / под ред. Л.К. Вороновой, Н.И. Химичевой.* М., 1987. С. 221-222.

Следует отметить, что единственным видом доходов, имеющих конституционное основание, являются налоги и сборы¹. На протяжении всей истории их существования они служили делу обеспечения ресурсами публичной власти, благодаря которым формируется финансовая основа государства. Общественное предназначение налогов заключается непосредственно в обеспечении формирования фондов денежных средств (бюджетов) в целях выполнения публичных нужд. По мнению И.И. Кучерова, именно публичность налогов указывает на их роль в процессе формирования бюджета страны².

В настоящее время в Российской Федерации ведущее место занимают налоговые доходы, которые в 2016 г. составили около 70 % поступлений бюджетов бюджетной системы. При этом неналоговые доходы, на долю которых приходится примерно 30 %, играют значимую роль в финансовом обеспечении деятельности государства, являясь стратегически важным средством пополнения казны³.

Совершенствование механизма администрирования неналоговых доходов становится необходимым условием повышения доходной части федерального бюджета государства.

Правовое регулирование отношений, возникающих по поводу доходов государства, является одним из наиболее тщательно исследованных вопросов финансового законодательства. Однако поскольку современное государство получает доходы в основном от налогов, то и правовой анализ доходов бюджетной системы в большей степени касается изучения налоговых доходов. При этом особенности правового регулирования неналоговых

¹ См.: Паюшин М.К. Конституционно-правовые основы реализации обязанности каждого платить законно-установленные налоги и сборы в РФ: дис. ... канд. юрид. наук. М., 2011. С. 98.

² См.: Кучеров И.И. Теория налогов и сборов (правовые аспекты): монография. М., 2009. С. 20.

³ См.: Виды доходов бюджета. URL: <http://www.budget.gov.ru/> (дата обращения: 12.12.2016).

доходов в последние годы освещаются в юридической литературе очень часто.

К налоговым доходам бюджетной системы относятся федеральные, региональные и местные налоги и сборы, налоги, предусмотренные специальными налоговыми режимами, а также пени и штрафы по ним (п.2 ст.41 БК РФ). Состав неналоговых доходов весьма неоднороден и закреплен в п.3 ст.41 БК РФ. Кроме того, к ним относится «значительная часть обязательных платежей государственных организаций, и двусторонние возмездные платежи самых различных субъектов за пользование государственным имуществом, и плата за услуги, и все добровольные поступления от населения»¹, а также «добровольные и обязательные платежи, поступающие в собственность государства посредством их аккумулирования в государственном централизованном фонде на возмездной и безвозмездной основе, имеющие эквивалентный характер»².

Н.И. Химичева определяет неналоговые доходы государства как поступающие в его распоряжение доходы от использования государственного имущества и деятельности государственной власти, платежи эквивалентного и штрафного характера, а также средства, привлеченные на добровольных началах³. На добровольных началах организуются государственные и муниципальные лотереи, служащие источником доходов государства и муниципальных образований, выпуск ценных бумаг, привлечение средств в государственные внебюджетные фонды. Как следует из определения, неналоговым доходам может быть присущ как обязательный, так добровольный характер.

¹ *Боженко С.Я.* Генезис доходов государства: монография. М., 2010. С. 145.

² *Батяева А.Р.* Неналоговые доходы государственного бюджета в Российской Федерации: автореф. дисс. ... канд. юрид. наук. М., 2008. С. 15.

³ См.: *Финансовое право: учебник / отв. ред. Н.И. Химичева.* 5-е изд., перераб. и доп. М., 2012. С. 304.

Так, в тексте Определения Конституционного Суда РФ от 10 декабря 2002 г. № 283-О¹ указывается, что уплата пошлины связана со свободой выбора: автор изобретения, полезной модели, промышленного образца, владелец товара могут подать заявку на выдачу патента (свидетельства на товарный знак), что повлечет уплату пошлины, а могут и не претендовать на приобретение соответствующих прав, льгот и преимуществ, вытекающих из собственности. Поэтому неуплата пошлины влечет иные правовые последствия, чем предусмотренные законодательством принудительные меры, применяемые в случае уклонения от налогового платежа.

Некоторые ученые подразделяют неналоговые доходы на публично-правовые и частноправовые². К публично-правовым относятся доходы, предусмотренные налоговым законодательством Российской Федерации, полученные в связи с исполнением государством функций, направленных на удовлетворение публичных интересов, а к частноправовым – доходы, полученные государством от использования своей собственности по основаниям, предусмотренным гражданским законодательством Российской Федерации. Т.В. Крючкова, рассматривая неналоговые доходы в экономическом аспекте, выделяет традиционные и нетрадиционные неналоговые доходы³. К традиционным ученый относит неналоговые доходы, установленные бюджетным законодательством Российской Федерации, а к нетрадиционным – доходы, полученные, например, от сферы жилищно-коммунального хозяйства.

¹ Определение Конституционного Суда РФ от 10 декабря 2002 г. № 283-О «По запросу Правительства Российской Федерации о проверке конституционности Постановления Правительства Российской Федерации от 14 января 2002 года № 8 «О внесении изменений и дополнений в Положение о пошлинах за патентование изобретений, полезных моделей, промышленных образцов, регистрацию товарных знаков, знаков обслуживания, наименований мест происхождения товаров, предоставление права пользования наименования мест происхождения товаров» // СЗ РФ. 2002. № 52, ч. 2, ст. 5289.

² См., например: *Карасев В.А.* Финансово-правовое регулирование неналоговых доходов государственного бюджета Российской Федерации: автореф. дис. ... канд. юрид. наук. М., 2004. С. 15; *Батяева А.Р.* Указ. соч. С. 18.

³ Подробнее см.: *Крючкова Т.В.* Формирование налоговых и неналоговых доходов в бюджетной системе Российской Федерации: автореф. дис. ... экон. наук. Орел, 2011. С. 12.

По мнению Е.Л. Ермаковой, государство должно уделять особое внимание именно управлению собственными источниками доходов, коими являются неналоговые доходы бюджетной системы¹.

Как видно из изложенного, в определении указанных платежей отсутствует какое-либо единство. Отчетливого критерия деления доходов на налоговые и неналоговые в настоящее время нет. Однако такой критерий можно выявить, опираясь на нормы БК РФ и НК РФ, а также «основываясь на правовых идеях финансовой науки о доходах бюджета бюджетной системы России»². Подобной позиции о такой классификации доходов в настоящее время придерживается и Д.Л. Комягин³. Существование кодифицированного нормативного правового акта – НК РФ – породило идею законодательного разделения доходов по такому критерию⁴. Если платеж закреплен НК РФ, его можно считать налоговым доходом, в противном случае он относится к неналоговым. Однако указанный фактор имеет формальный характер. Закрепление платежа в конкретной статье либо группе доходов бюджета не определяет его правовую природу, что подчеркивается рядом специалистов⁵. Применение этого критерия ограничивается исключительно теми платежами, которые поступают в бюджет государства, не учитывая платежи, уплачиваемые в иные (внебюджетные) фонды денежных средств (например, третейские и портовые сборы)⁶.

¹ См.: *Ермакова Е.Л.* К вопросу об управлении неналоговыми доходами российского бюджета // Бухгалтерский учет в бюджетных и некоммерческих организациях. 2006. № 15. С. 8.

² *Боженок С.Я.* Генезис доходов... С. 228; См. также: *Налоговое право России: учебник / отв. ред. Ю.А. Крохина.* М., 2003. С. 64, 65.

³ Подробнее о классификации доходов см.: *Комягин Д.Л.* К вопросу о понятии и классификации публичных доходов // Публично-правовые исследования. 2014. № 1. С. 60-93; *Комягин Д.Л.* Неналоговые и налоговые доходы бюджета: в чем разница? // Реформы и право. 2015. № 2. С. 16-25.

⁴ См.: *Демин А.В.* Сбор как разновидность налоговых доходов (проблемы правовой идентификации) // СПС «КонсультантПлюс» (дата обращения: 15.06.2017).

⁵ См.: *Моисеев В.Н.* Сбор в системе обязательных платежей // Законодательство. 2007. № 2. С. 17-21; *Пепеляев С.Г.* Налоги: реформы и практика. М., 2005. С. 44.

⁶ См.: *Волков В.В.* Вопросы соотношения налоговых и неналоговых обязательных платежей // Право и экономика. 2008. № 10. С. 93.

На сегодняшний день определения понятия налоговых и неналоговых доходов бюджетов не существует ни на законодательном, ни на доктринальном уровнях. Даже налоговые доходы не представляют собой постоянной величины, поскольку их перечень время от времени корректируется¹. Это связано как с проводимой финансовой политикой, так и с расширением налоговой базы, которое идет параллельно с сокращением государственного сектора экономики².

Отличием неналоговых от налоговых доходов является, в первую очередь, сфера их правового регулирования. Все налоговые доходы предусматриваются налоговым законодательством, в то время как порядок установления, исчисления и взимания неналоговых доходов регламентируется широким кругом нормативных правовых актов различного характера. Правовое регулирование неналоговых доходов бюджетов Российской Федерации осуществляется налоговым³, таможенным⁴, земельным⁵, лесным⁶, водным законодательством⁷, а также нормативными актами федеральных органов исполнительной власти⁸. Подобная ситуация сложилась вследствие разнообразия и самих неналоговых доходов, и администраторов их взимания.

В таможенной сфере ТК ЕАЭС определены требования к установлению, содержанию таможенных сборов и использованию доходов от

¹ Например, до 2004 г. в Российской Федерации к налоговым доходам относились таможенные пошлины, таможенные сборы и иные таможенные платежи.

² См.: Лазарева Н.П. Налоговое право зарубежных стран. Хабаровск, 2014. С. 12.

³ См. НК РФ.

⁴ См. ТК ТС.

⁵ См.: Закон РФ от 21 февраля 1992 № 2395-1 «О недрах» (с изм. и доп. от 26 июля 2017 г. № 188-ФЗ) // СЗ РФ. 1995. № 10, ст. 823; 2017. № 31, ч. 1, ст. 4737.

⁶ См.: Лесной кодекс Российской Федерации от 4 декабря 2006 г. № 200-ФЗ (с изм. и доп. от 1 июля 2017 г. № 143-ФЗ) // СЗ РФ. 2006. № 50. Ст. 5278; 2017. № 27, ст. 3940.

⁷ См.: Постановление Правительства РФ от 30 декабря 2006 г. № 876 «О ставках платы за пользование водными объектами, находящимися в федеральной собственности» (с изм. и доп. от 26 декабря 2014 г. № 1509) // СЗ РФ. 2007. № 1, ч. 2, ст. 324; 2015. № 1, ч. 2, ст. 294.

⁸ См.: Федеральный закон от 5 июля 2010 г. № 154-ФЗ «Консульский устав Российской Федерации» (с изм. и доп. от 21 июля 2014 г. № 267-ФЗ) // СЗ РФ. 2010. № 28, ст. 3554; 2014. № 30, ч. 1, ст. 4268.

их уплаты. Законом о таможенном регулировании в соответствии с требованиями определяется порядок установления, исчисления и взимания таможенных сборов. БК РФ закреплен целевой характер использования средств, источником которых являются таможенные сборы. Таким образом, таможенным сборам присущ комплексный характер правового регулирования, выражающийся в синтезе правовых положений, закрепленных на уровне ЕАЭС, и положений российского таможенного и бюджетного законодательства. В этом состоит их особенность в отличие от иных неналоговых доходов.

В настоящее время недостаточно определены признаки, юридические формы существования неналоговых платежей, плательщики, основания возникновения обязанности по их уплате, размеры ставок, база для их исчисления, субъекты и методы финансового контроля за их исчислением и уплатой, меры ответственности за неуплату, порядок освобождения от уплаты. Важнейшей задачей науки финансового права в этой области является выработка четких и непротиворечивых критериев разграничения схожих по внешним признакам налоговых платежей и платежей неналогового характера¹.

Необходимо выделить следующие критерии, которые могут использоваться для отграничения неналоговых платежей от платежей, имеющих налоговую природу.

1. Возмездность. Налогам присущ признак индивидуальной безвозмездности. При уплате неналоговых платежей, напротив, их плательщики получают от государства соответствующие юридически значимые действия.

2. Свобода выбора. При уплате неналоговых платежей у плательщика имеется определенный выбор. Если лицо желает получить от государства определенные юридически значимые действия, то ему необходимо уплатить

¹ См.: *Моисеев В.Н.* Сбор как категория финансового права: дис. ... канд. юрид. наук. М., 2008. С. 118.

платеж, в ином случае такая возможность отсутствует. При уплате налога волеизъявление плательщика вступать в налоговые правоотношения не учитывается, данные платежи уплачиваются в обязательном порядке в силу требований закона. Свобода выбора при уплате сбора означает лишь право лица самостоятельно принять решение о вступлении в определенные правоотношения.

3. Цель уплаты платежей. Обязанность уплаты неналоговых платежей обусловлена дополнительными затратами государственных органов на предоставление конкретных юридически значимых действий. Налоговые платежи уплачиваются с целью финансового обеспечения деятельности государства.

4. Последствия неуплаты платежей. В случае неуплаты неналоговых платежей государство отказывает в предоставлении юридически значимых действий. Более того, плательщик сбора имеет дополнительную мотивацию к платежу, поскольку сам заинтересован в совершении в его пользу тех или иных юридически значимых действий, которые обуславливают такой платеж. По этой же причине неактуальны механизмы налогово-правового принуждения в отношении плательщиков сборов, так как для плательщика уклонение от уплаты сбора будет сопровождаться отказом в совершении в его пользу соответствующих юридически значимых действий. Последствием неуплаты налоговых платежей является принудительное изъятие денежных средств в виде налоговой недоимки.

Представляется, что указанные критерии будут способствовать единообразному пониманию правовой природы неналоговых платежей.

Статья 51 БК РФ устанавливает состав неналоговых доходов федерального бюджета, куда включены таможенные пошлины и сборы. В соответствии с ранее действовавшей редакцией НК РФ, а также Федеральным законом «О бюджетной классификации в Российской

Федерации»¹, ныне утратившим силу, данные платежи входили в состав налоговых доходов бюджетной системы. И только спустя некоторое время законодателем была учтена их правовая природа. Благодаря внесению изменений в названные акты таможенные сборы перешли в разряд неналоговых доходов², что придало им «совершенно новый правовой статус»³.

Таможенные сборы включены в состав неналоговых доходов федерального бюджета и в настоящее время перечисляются в него по нормативу 100 %⁴. Однако с 1994 по 2000 годы функционировал целевой внебюджетный фонд – Фонд развития таможенной системы, в который суммы от уплаты таможенных сборов поступали в полном объеме. Впоследствии фонд был консолидирован в федеральный бюджет⁵, а затем и вовсе ликвидирован⁶.

Как отмечается в юридической литературе, доходы федерального бюджета являются способом удовлетворения материальных публичных

¹ Федеральный закон от 15 августа 1996 г. № 115-ФЗ «О бюджетной классификации Российской Федерации» (с изм. и доп. от 18 декабря 2006 г. № 233ФЗ) // СЗ РФ. 2000. № 32, ст. 3338; 2006. № 52, ч. 1, ст. 5499. Утратил силу.

² См.: Федеральный закон от 29 июля 2004 г. № 95-ФЗ «О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации и признании утратившими силу некоторых законодательных актов (положений законодательных актов) Российской Федерации о налогах и сборах» (с изм. и доп. от 24 ноября 2014 г. № 366-ФЗ) // СЗ РФ. 2004. № 31. Ст. 3231; 2014. № 48, ст. 6647; Федеральный закон от 20 августа 2004 г. № 120-ФЗ «О внесении изменений в Бюджетный кодекс Российской Федерации в части регулирования межбюджетных отношений» (с изм. и доп. от 29 ноября 2014 г. № 374-ФЗ) // СЗ РФ. 2004. № 34, ст.3535; 2014. № 48, ст. 6664.

³ *Шереметьева А.К.* Административно-правовое регулирование взимания налогов и сборов в таможенной сфере: дис. ... канд. юрид. наук. Хабаровск, 2006. С. 145.

⁴ Однако ранее законодательство Российской Федерации относило данные платежи к группе налоговых доходов, которые имели непосредственно целевое предназначение. Так, согласно Постановлению Правительства от 28 февраля 1994 г. № 173 «Об утверждении Положения о Внебюджетном Фонде развития таможенной системы Российской Федерации» таможенные сборы уплачивались в Фонд развития таможенной системы для финансирования мероприятий по разработке и реализации таможенной политики Российской Федерации.

⁵ См.: Федеральный закон от 22 февраля 1999 г. № 36-ФЗ «О федеральном бюджете на 1999 год» (с изм. от 23 декабря 2003 г. № 186-ФЗ) // СЗ РФ. 1999. № 9, ст.1093; 2003. № 52, ч.1, ст. 5038.

⁶ См.: Федеральный закон от 31 декабря 1999 г. № 227-ФЗ «О федеральном бюджете на 2000 год» (с изм. от 23 декабря 2003 г. № 186-ФЗ) // СЗ РФ. 2000. № 1, ч.1, ст. 10; 2003. № 52, ч.1, ст. 5038.

потребностей и предназначены для финансового обеспечения функционирования органов государственной власти¹.

Проведя сравнительный анализ законодательства государств-членов ЕАЭС, необходимо отметить, что, как и в Российской Федерации (ст.51 БК РФ), неналоговыми доходами таможенные сборы являются в Республике Армения². В Республике Казахстан, Республике Беларусь и Кыргызской Республике они закреплены как налоговые поступления³. Представляется, что в Российской Федерации законодателем более правильно определена их правовая природа, так как она в полной мере соответствует признакам неналоговых доходов. Общим для этих стран является факт перечисления таможенных сборов в федеральный (государственный) бюджет в полном объеме.

На неналоговый характер таможенных сборов указывает и М.В. Калинин⁴. Принцип, свидетельствующий о неналоговой природе таможенных сборов, отражен в нормах таможенного законодательства, в том числе международного уровня. Так, согласно гл.2 Международной конвенции об упрощении и гармонизации таможенных процедур (положения E18./F13., E20./F14.)⁵ (далее – Киотская конвенция) размер сборов, которые взимаются таможенными органами, должен ограничиваться приблизительной стоимостью оказываемых услуг.

¹ См.: *Черленяк Р.Н.* Указ. соч. С. 15.

² См.: п. 1 ст. 95 Закона Республики Армения «О таможенном регулировании» от 17 декабря 2014 г. № ЗР-83. URL: <http://www.parliamenta.am> (дата обращения: 01.02.2016).

³ См.: пп. 25 п. 1 ст. 49 Бюджетного кодекса Республики Казахстан от 24 июля 2012 г. № 348. URL: <http://ru.government.kz> (дата обращения: 27.11.2016); ст. 8 Налогового кодекса Республики Беларусь (Общая часть) от 19 декабря 2002 г. № 166-3. URL: <http://www.nalog.gov.by/ru/> (дата обращения: 02.08.2017); п. 1 пп. 12 ст. 30 Бюджетного кодекса Республики Беларусь от 16 июля 2008 № 408-3. URL: <http://www.minfin.gov.by/ru> (дата обращения: 02.08.2017).

⁴ См.: *Калинин М. В.* Правовое регулирование уплаты таможенных платежей при перемещении товаров и транспортных средств через таможенную границу Российской Федерации: автореф. дис. ... канд. юрид. наук. М., 2008. С. 17.

⁵ Международная конвенция об упрощении и гармонизации таможенных процедур: совершена в г. Киото 18 мая 1973 г. (в ред. Протокола от 26 июня 1999 г.) // СЗ РФ. 2011. № 32, ст. 4810.

Исходя из требований п.3 ст.47 ТК ЕАЭС размер таможенных сборов не может превышать примерной стоимости затрат таможенных органов за совершение действий, в связи с которыми установлен таможенный сбор. Закон о таможенном регулировании также содержит положения о предельном размере таможенного сбора, зависящем от объема предоставленных таможенными органами услуг.

Примечательно, что таможенные сборы как вид неналогового платежа служат необходимым элементом формирования бюджета страны. Поступление доходов в бюджет государства контролируется администраторами поступлений доходов в бюджет – органами государственной власти и местного самоуправления в соответствии с их компетенцией (ст.20 БК РФ). Администратором поступлений в федеральный бюджет является Федеральная таможенная служба (далее – ФТС России). По итогам 2016 г. сумма поступивших в федеральный бюджет доходов, администрируемых таможенными органами, составила более 4 трлн руб., из которых объем таможенных сборов составил примерно 17 млрд руб. (2014 - 2015 гг. – 16 млрд руб. - 0,23 %) ¹. За восемь месяцев 2017 г. сумма доходов федерального бюджета за счет перечисления таможенных платежей составила 2,8 млрд руб. ²

Ежегодно государство повышает показатели по перечислению доходов в федеральный бюджет. В настоящее время Федеральным законом «О федеральном бюджете на 2017 год и на плановый период 2018 и 2019 годов» ³ определены объемы перечисления таможенных платежей, в том числе

¹ См.: Взимание таможенных платежей, таможенно-тарифное регулирование внешнеторговой деятельности в 2016 году. URL: <http://customsonline.ru/4181-vzimanie-tamozhennyh-platezhey-tamozhenno-tarifnoe-regulirovanie-vneshnetorgovoy-deyatelnosti-v-2016-godu.html> (дата обращения: 22.03.2017).

² См.: О перечислении средств в федеральный бюджет. URL: http://www.customs.ru/index.php?option=com_content&view=article&id=25706:2017-09-05-06-32-15&catid=40:2011-01-24-15-02-45&Itemid=2094&Itemid=1835 (дата обращения: 01.10.2017).

³ Федеральный закон от 19 декабря 2016 г. № 415-ФЗ «О федеральном бюджете на 2017 год и на плановый период 2018 и 2019 годов» (с изм. и доп. от 1 июля 2017 г. № 157-ФЗ) // СЗ РФ. 2016. № 52, ч. 1, ст. 7464; 2017. № 27, ст. 3954.

таможенных сборов. ФТС России устанавливает для региональных таможенных управлений и таможен контрольные показатели по взиманию таможенных платежей, которые являются количественной характеристикой эффективности деятельности таможенных органов¹. Очевидно, что планирование и прогнозирование доходов федерального бюджета является необходимым элементом развития государства. Полностью обеспечить государственные потребности за счет налоговых поступлений невозможно. В этой связи ФТС России с ФНС России наделены совместными полномочиями по контролю за поступлением таможенных платежей в федеральный бюджет².

НК РФ не оперирует понятием «таможенные сборы», поскольку при регулировании таможенного обложения применяется таможенное законодательство, а в части, не урегулированной им, применяется НК РФ (п.2 ст.2 НК РФ).

В отсутствие системного регулирования неналоговых платежей невозможно достоверно оценить эффективность их взимания, а также степень нагрузки, возложенной на плательщика в связи с их уплатой. Перечень неналоговых доходов является открытым и меняющимся, они неоднородны до такой степени, что невозможно выявить объединяющее их положительное начало. Как справедливо отмечает А.А. Сергеев, «массив нормативных актов, устанавливающих различные сборы и платежи, последние годы непрерывно обновляется, уследить за этим процессом сложно даже специалисту»³.

¹ См., например: Приказ ПТУ от 20 января 2016 г. № 25 «О контрольных показателях эффективности таможенных органов Приволжского региона». URL: <http://ptu.customs.ru/index.php> (дата обращения: 29.08.2016).

² См.: *Чернышова Е.Г.* Анализ практики прогнозирования и планирования доходов от экспорта энергоносителей в федеральный бюджет Российской Федерации // Таможенное дело. 2011. № 4. С. 4-9.

³ *Сергеев А.А.* Разграничение налоговых и неналоговых платежей: конституционно-правовой аспект // Конституционное и муниципальное право. 2006. № 1. С. 41.

По оценкам специалистов количество платежей, не регулируемых налоговым законодательством, достигает 60-ти¹. По мнению экспертов, такая ситуация может привести к скрытой «параллельной налоговой системе»². На эту же проблему обращает внимание и Конституционный Суд РФ в одном из своих определений³. Установление подобных обременений, количество которых ежегодно возрастает, может привести не только к банкротству плательщика, но и к неограниченному произволу со стороны государственных органов.

Так, общественное возмущение вызвало введение в России в ноябре 2015 г. системы взимания платы «Платон» за проезд грузовых транспортных средств по автомобильным дорогам общего пользования федерального назначения⁴. Несмотря на протесты по поводу ее введения, Конституционный Суд РФ в своем Определении разъяснил, что данный платеж не имеет признака индивидуальной безвозмездности, который присущ налогам, следовательно, данная плата не имеет налоговой природы⁵.

¹ См.: *Васянина Е.Л.* Фискальные доходы государства: правовой анализ: монография. М., 2015. С. 264.

² Параллельная налоговая система. URL: <http://rg.ru/2014/01/28/kontronalog.html> (дата обращения: 01.06.2016).

³ Определение Конституционного Суда РФ от 10 декабря 2002 г. № 284-О «По запросу Правительства Российской Федерации о проверке конституционности Постановления Правительства Российской Федерации «Об утверждении Порядка определения платы и ее предельных размеров за загрязнение окружающей природной среды, размещение отходов, другие виды вредного воздействия» и статьи 7 Федерального закона «О введении в действие части первой Налогового кодекса Российской Федерации» // СЗ РФ. 2002. № 52, ч. 2, ст. 5290.

⁴ Система взимания платы «Платон» создана в целях обеспечения соблюдения установленного действующим законодательством порядка взимания платы в счет возмещения вреда, причиняемого автомобильным дорогам общего пользования федерального значения транспортными средствами, имеющими разрешенную максимальную массу свыше 12 тонн.

⁵ См.: Постановление Конституционного Суда РФ от 31 мая 2016 № 14-П «По делу о проверке конституционности положений статьи 31.1 Федерального закона «Об автомобильных дорогах и о дорожной деятельности в Российской Федерации и о внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации», постановления Правительства Российской Федерации «О взимании платы в счет возмещения вреда, причиняемого автомобильным дорогам общего пользования федерального значения транспортными средствами, имеющими разрешенную максимальную массу свыше 12 тонн» и статьи 12.21.3 Кодекса Российской Федерации об административных

Кроме того, этот платеж не может быть отнесен и к сборам в смысле НК РФ, так как он вносится не за совершение представителями публичной власти юридически значимых действий в отношении ее плательщика. Однако в силу того, что данный платеж является обязательным, имеет компенсационный характер и поступает в бюджетный фонд, его можно рассматривать как неналоговый сбор¹. Можно прийти к выводу, что плата с тяжелых грузов по системе «Платон» является платежом компенсационного характера «особой природы».

29 июля 2017 г. Президент РФ В.В. Путин подписал Федеральный закон «О проведении эксперимента по развитию инфраструктуры в Республике Крым, Алтайском крае, Краснодарском крае и Ставропольском крае»². Эксперимент будет проводиться с 1 мая 2018 г. по 31 декабря 2022 г. посредством введения в муниципальных образованиях, включенных в территорию эксперимента, платы за пользование курортной инфраструктурой (курортный сбор) для финансового обеспечения работ по проектированию, строительству, реконструкции, содержанию, благоустройству и ремонту объектов курортной инфраструктуры. Ставки курортного сбора устанавливаются субъектами Российской Федерации, принимающими участие в эксперименте, но не должны превышать 100 руб. за сутки проживания в объекте размещения (в 2018 г. не могут превышать 50 руб.). Курортный сбор рассматривается в качестве неналогового платежа³ и подлежит зачислению в бюджет субъекта Российской Федерации, на территории которого он был уплачен.

правонарушениях в связи с запросом группы депутатов Государственной Думы» // СЗ РФ. 2016. № 24, ст. 3602.

¹ См.: *Васильева Н.В.* Совершенствование публичных доходов: системный подход // *Lex russica*. 2017. № 2. С. 70-79.

² См.: Федеральный закон от 29 июля 2017 г. № 214-ФЗ «О проведении эксперимента по развитию курортной инфраструктуры в Республике Крым, Алтайском крае, Краснодарском крае и Ставропольском крае» // СЗ РФ. 2017. № 31, ч. 1, ст. 4763.

³ См.: За леса и за моря. В России могут ввести курортный сбор. URL: <http://rg.ru/2015/04/24/sbor.html> (дата обращения: 23.04.2015).

Из-за сложившейся ситуации с 1 июня 2016 г. Правительство Российской Федерации ввело мораторий на увеличение ряда неналоговых платежей и введение новых до 2019 г. Предполагается, что решение о временной заморозке введения новых неналоговых платежей поможет российской экономике стабильно пережить кризис и в значительной степени повлияет на рост и развитие предприятий. В частности, рассматривается вопрос о введении ставки 0 % по утилизационному сбору до 2018 г., который также входит в состав неналоговых доходов. Существуют проблемы и с условиями оспаривания неналоговых платежей: резко увеличивается количество обращений о том, что совершен неправильный платеж, а порядка его возвращения нет¹.

Различные неналоговые платежи не учитывались Министерством финансов Российской Федерации (далее – Минфин России) при расчете налоговой нагрузки, но по оценке специалистов уже в 2016 г. превысили 1 % ВВП². Появляющиеся в течение финансового года неналоговые платежи не отражаются в законах о бюджетах, что нарушает принцип взаимосвязи государственных доходов и расходов. Так, председатель Счетной палаты Российской Федерации Т.А. Голикова отмечала, что «неналоговые доходы неаккуратно планируются при формировании бюджета. В 2014 году из 90 главных администраторов доходов только 24 имели какую-то методологию формирования доходов. Это накладывает свой отпечаток на качество формирования и исполнения доходной части бюджета»³.

Минфин России неоднократно обращал внимание на существующую проблему. Так, поставлена задача провести системный анализ всех неналоговых платежей для выявления тех из них, которые имеют налоговую

¹ См.: Неналоговая ревизия. Минэкономразвития предлагает «заморозить» сборы и взносы. URL: <https://rg.ru/2015/04/07/raviziya.html> (дата обращения: 05.04.2016).

² См.: Неналоговые платежи. URL: <http://www.rg.ru/2016/01/15/platezi-site.html> (дата обращения: 22.01.2016).

³ Доклад председателя Счетной палаты Т.А. Голиковой на пленарном заседании Госдумы по вопросу исполнения федерального бюджета за 2014 г. URL: <http://www.ach.gov.ru/structure/golikova-tatyanaalekseevna/speeches/23585> (дата обращения: 20.03.2017).

природу, и перенести их в сферу регулирования НК РФ. Согласно проекту Основных направлений налоговой политики, которые планируется осуществить до 2019 года перенесение неналоговых платежей в НК РФ направлено на снижение административной нагрузки на бизнес¹.

Однако президент Российского союза промышленников и предпринимателей А. Шохин выступил против включения неналоговых платежей в НК РФ, считая целесообразным зафиксировать их в отдельном законе. Аналогичной позиции придерживается и председатель Торгово-промышленной палаты. По его мнению, закон должен урегулировать порядок принятия, базу, порядок исчисления, способ исчисления, администраторов и другие вопросы, связанные с подобными платежами². Президентом РФ данная инициатива поддержана, и Комитету Совета Федерации по бюджетам и финансовым рынкам поручено создать рабочую группу для подготовки единого реестра неналоговых платежей, куда будут включены и таможенные сборы³.

В настоящее время на стадии общественного обсуждения находится проект Федерального закона «О регулировании обязательных платежей юридических лиц и индивидуальных предпринимателей»⁴. Положения проекта определяют основы государственного регулирования при введении и прекращении действия отдельных обязательных платежей, в том числе не установленных налоговым и таможенным законодательством. Проектом предусматривается, что перечни обязательных платежей, установленных на федеральном, региональном и местном уровнях, будут утверждены до 1 января 2019 г. Реестры обязательных платежей будут содержать информацию

¹ Основные направления налоговой политики на 2017 год и плановый период 2018 и 2019 годов. URL: https://www.minfin.ru/ru/document/?id_4=116206 (дата обращения: 30.11.2016).

² См.: Неналоговая нагрузка в Российской Федерации. URL: <http://www.rg.ru/2015/12/29/platezi-site.html> (дата обращения: 22.01.2016).

³ См.: Неналоговая нагрузка в Российской Федерации. URL: <http://www.rg.ru/2015/12/29/platezi-site.html> (дата обращения: 22.01.2016).

⁴ См.: Проект Федерального закона «О регулировании обязательных платежей юридических лиц и индивидуальных предпринимателей». URL: <http://regulation.gov.ru/> (дата обращения: 25.08.2017).

о нормативных правовых актах, устанавливающих указанные платежи, порядок их исчисления, размеры и сроки уплаты, порядок возврата излишне уплаченных сумм, права и обязанности плательщиков.

Попытка урегулирования данного вопроса предпринималась уже в 1991 г., когда Правительству РФ было поручено определить перечень, порядок и сроки уплаты сборов и иных неналоговых доходов. Инициатива законодателя решить данную проблему оказалась неудачной, проект закона так и не был подготовлен. Вероятно, переход страны к рыночным отношениям создал для законодателя трудности с определением видов, порядка взимания этих доходов.

Сегодня круг администраторов неналоговых доходов достаточно широк. Например, администратором таможенных сборов и утилизационного сбора является ФТС России, патентных пошлин – Министерство промышленности и торговли Российской Федерации, экологического сбора – Федеральная служба по надзору в сфере природопользования¹.

Исключением из правила является взимание платы по системе «Платон». Особенность механизма взимания этой платы, по мнению В. Родина, состоит в том, что «впервые между плательщиком сборов и государством появилось частное лицо»². В данной связи, в Российской Федерации необходимо образование единого центра администрирования всех неналоговых платежей. Приоритетным направлением развития фискальной системы государства до сих пор остается закрепление единого механизма установления и администрирования доходов в бюджет страны³.

Одним из шагов таких преобразований стало подписание 15 января 2016 г. Президентом Российской Федерации Указа «Вопросы Министерства

¹ См.: Федеральный закон от 14 декабря 2015 г. № 359-ФЗ «О федеральном бюджете на 2016 год» (с изм. и доп. от 22 ноября 2016 г. № 397-ФЗ) // СЗ РФ. 2015. № 51, ч. 3, ст. 7230 (прил. 21 (окончание), прил. 23 - 27, 30); 2016. № 48, ч. 3, ст. 6737 (окончание).

² *Родин В.* Система «Платон» противоречит Конституции РФ // Парламентская газета. 2015. 16 дек. С. 20.

³ См.: Послание Президента РФ Федеральному Собранию от 3 декабря 2015 г. // Рос. газета. 2015. 4 дек.

финансов Российской Федерации», в котором ФТС России передан в ведение Минфина России (ранее этот орган подчинялся напрямую Правительству Российской Федерации)¹. Очевидно, что стремление публичной власти создать единую систему администрирования сборов выражается в постепенной передаче Минфину России федеральных служб, наделенных полномочиями по взиманию обязательных платежей. Формирование новой концепции администрирования неналоговых платежей позволит повысить результативность их взимания, повысит уровень доходов федерального бюджета. Безусловно, с практической стороны законодателю будет сложно закрепить широкий спектр неналоговых платежей. Однако общие критерии разграничения платежей налогового и неналогового характера, правила установления, порядок уплаты и взимания должны быть обязательно определены, что приведет к унификации правовых норм, регулирующих данную систему и полноту поступления неналоговых платежей в бюджет.

Таким образом, необходимо унифицировать правовое регулирование обязательных неналоговых платежей путем принятия Федерального закона «О неналоговых платежах в Российской Федерации», в котором будут содержаться отсылочные нормы на таможенное законодательство в части установления таможенных сборов. Необходимо законодательно упорядочить систему неналоговых платежей, в которую следует включить таможенные сборы, основания и порядок их установления и уплаты в целях закрепления должных границ обременения плательщиков. Это позволит достигнуть цели введения платежей, состоящей в компенсировании затрат государственных органов на предоставление определенных действий их плательщикам.

Проведенный анализ позволил определить специфику таможенных сборов, выступающих в качестве неналогового дохода федерального бюджета. Такая особенность вытекает из их комплексного правового регулирования и взимания таможенными органами. При этом выявление

¹ См.: Указ Президента РФ от 15 января 2016 г. № 12 «Вопросы Министерства финансов Российской Федерации» // СЗ РФ. 2016. № 3, ст. 473.

правовой природы таможенных сборов невозможно без установления того, какое место в системе таможенных платежей они занимают.

1.2. Таможенные сборы в системе таможенных платежей

Получение государством доходов от импорта и экспорта товаров является одной из целей таможенного регулирования в Российской Федерации. Благодаря такой деятельности значительно увеличивается бюджет страны, что подтверждается многочисленными фактами тысячелетнего периода существования таможенного обложения¹. Получение денежных средств осуществляется таможенными органами через взимание налогов, таможенных пошлин, сборов, которые образуют систему таможенных платежей.

Опыт развитых стран свидетельствует, что эффективная система таможенных платежей является важным фактором экономического развития и необходимым условием существования сильного государства. Однако в годы советской власти Россия, в отличие от других государств, не ставила перед собой цель превратить таможенные платежи в источник поступления финансов в бюджет². Это объясняется тем, что в советский период таможенное дело фактически не работало, а «таможенники ограничивались лишь сборами за таможенные процедуры»³.

С 90-х г. XX в. начались значимые преобразования, приведшие к формированию современного Российского государства⁴. Так, в 1991 г. был принят Таможенный кодекс СССР⁵ (далее – ТК СССР), в соответствии с которым таможенные сборы за выполнение возложенных на таможенную обязанностей и за предоставление услуг в области таможенного дела входили в систему таможенных платежей. Примечательно, что они могли уплачиваться не только в советской валюте, но и в валюте иностранного

¹ См., напр.: Таможенное дело России X – начало XX вв. (Исторический очерк. Документы. Материалы). СПб., 1995. С. 5; *Кисловский Ю.Г.* История таможни государства Российского. М., 1995. С. 82; *Соломеин А.Ю.* История таможенного дела и таможенной политики России: курс лекций. СПб., 2006. С. 45.

² См.: *Кисловский Ю.Г.* Указ. соч. С.141.

³ Там же. С. 142.

⁴ Там же. С. 218.

⁵ Таможенный кодекс СССР: утв. ВС СССР 26 марта 1991 г. № 2052-1 // Ведомости СНД СССР и ВС СССР. 1991. № 17, ст. 484. Утратил силу.

государства. После распада СССР в России стали формироваться рыночные отношения, в связи с чем возникла необходимость в принятии правовых актов, основанных на происходящих в стране процессах.

В 1993 г. был принят Таможенный кодекс Российской Федерации, который впервые закрепил понятие «таможенные платежи». Статья 18 указанного кодекса определяла, что в состав таможенных платежей входит таможенная пошлина, налоги, таможенные сборы, сборы за выдачу лицензий, плата и другие платежи, взимаемые в установленном порядке таможенными органами. К разновидностям таможенных платежей законодатель отнес и таможенные сборы. Однако он перечислил лишь виды таможенных платежей, но не дал их понятие с характерными для них особенностями.

Важным шагом в реформировании системы таможенных платежей стало принятие 28 мая 2003 г. нового Таможенного кодекса¹ (далее – ТК РФ), который исключил из перечня платы за информирование и консультирование таможенными органами, а также за участие в таможенных аукционах. ТК РФ включил в систему таможенных платежей таможенные сборы (ст.318), однако не определил порядок их установления и взимания. Статья 87 лишь закрепляла, что за таможенное сопровождение взимаются таможенные сборы. А.Н. Козырин, рассматривая сложившуюся ситуацию, изложил следующее: данный факт связан с тем, что таможенные сборы должны регулироваться нормами НК РФ наряду с другими видами таможенных платежей². При этом в НК РФ соответствующие положения не были предусмотрены. Остается непонятным, почему отдельные положения, касающиеся налогов и таможенных пошлин, все же содержались в ТК РФ, а таможенные сборы были лишены такого регулирования. В связи с тем, что таможенные сборы взимаются за действия, совершаемые таможенными

¹ См.: Таможенного кодекса Российской Федерации от 28 мая 2003 г. № 61-ФЗ (с изм. и доп. от 27 ноября 2010 г.) // СЗ РФ. 2003. № 22, ст. 2066; 2010. № 48, ст. 6252. Утратил силу.

² См.: *Козырин А.Н.* Таможенный кодекс 2003 г.: новые контуры таможенного законодательства // СПС «КонсультантПлюс (дата обращения: 15.07.2017).

органами, данный платеж также должен был стать предметом регулирования ТК РФ.

Первое десятилетие XXI в. характеризуется происходящими интеграционными процессами. Вступление России в ВТО привело к выведению таможенного регулирования на международный уровень. Это оказало огромное влияние на содержание российского таможенного законодательства в области таможенного обложения, включая унификацию.

В административно-правовой науке сложилась точка зрения, согласно которой реализация правил в сфере таможенного дела, определяемых международными соглашениями, и их соблюдение есть предмет ведения национального законодательства¹, поскольку именно на национальном уровне вырабатываются конструкции управленческого характера, влияющие на выполнение целей и задач, закрепленных в международных соглашениях.

Особое место среди международных источников таможенного регулирования занимает принятая 18 мая 1973 г. Киотская конвенция. Российская Федерация присоединилась к Конвенции в 2010 г., приняв ее основные положения².

Необходимо отметить, что серьезные изменения в законодательном регулировании таможенных платежей произошли с образованием Таможенного союза. Российская Федерация, Республика Беларусь, Республика Казахстан начали работу на единой таможенной территории в соответствии с ТК ТС. Нормативные предписания ТК ТС создали условия для применения современных и эффективных методов таможенного администрирования, обеспечивающих достижение стоящих перед

¹ См.: Фролов В.А. Административно-правовой механизм реализации запретов и ограничений в сфере таможенного дела: дис. ... канд. юрид. наук. Люберцы, 2014. С. 50.

² См.: Федеральный закон от 3 ноября 2010 г. № 279-ФЗ «О присоединении Российской Федерации к Международной конвенции об упрощении и гармонизации таможенных процедур от 18 мая 1973 года в редакции Протокола о внесении изменений в Международную конвенцию об упрощении и гармонизации таможенных процедур от 26 июня 1999 года» // СЗ РФ. 2010. № 45, ст. 5744.

таможенными органами задач и определение критериев эффективного администрирования.

ТК ТС стал первым кодексом наднационального уровня и установил единые основы правового регулирования в Евразийском пространстве. Введение его в действие привело к коренным изменениям системы правового регулирования таможенных платежей. Так, таможенные пошлины стали объектом регулирования наднационального законодательства, а налоги и таможенные сборы остались на уровне законодательств государств-членов Союза. Вместе с тем изменился и порядок перечисления сумм таможенных платежей. Таможенные сборы, таможенные пошлины, НДС и акцизы должны перечисляться в федеральный бюджет в полном объеме, а поступающие суммы от ввозных таможенных пошлин, распределяются между государствами-членами ЕАЭС¹.

Пробел в установлении в ТК ТС понятия таможенных платежей был восполнен их классификацией, закрепленной в п.1 ст.70. В настоящее время в данную систему включены: ввозная и вывозная таможенные пошлины; НДС, взимаемый при ввозе товара на таможенную территорию таможенного союза; акциз (акцизы), взимаемый (взимаемые) при ввозе товаров на таможенную территорию таможенного союза; таможенные сборы.

Исходя из смысла п.1 ст.4 ТК ТС таможенную пошлину следует рассматривать как обязательный платеж, взимаемый таможенными органами в связи с перемещением товаров через таможенную границу; налоги – НДС и акциз (акцизы), взимаемые таможенными органами при ввозе товаров на таможенную территорию таможенного союза. Согласно понятию таможенных сборов, приведенного в п.1 ст.72 ТК ТС, ими являются обязательные платежи, взимаемые таможенными органами за совершение ими действий, связанных с выпуском товаров, таможенным сопровождением

¹ Приложение № 5 к Договору о Евразийском экономическом союзе «Протокол о порядке зачисления и распределения сумм ввозных таможенных пошлин (иных пошлин, налогов и сборов, имеющих эквивалентное действие), их перечисления в доход бюджетов государств-членов»: подписан в г. Астане 29 мая 2014 г. (с изм. и доп. от 8 мая 2015 г.). URL: <http://www.eurasiancommission.org/> (дата обращения: 15.08.2017).

товаров, а также за совершение иных действий, установленных ТК ТС и (или) законодательством государств-членов Союза. Таким образом, Кодекс изменил понятие «таможенные сборы» и закрепил, что ставки и их виды устанавливаются национальным законодательством.

В настоящее время подготовлен Таможенный кодекс Евразийского экономического союза. Процесс его разработки был сопряжен с проведением консультаций, согласований различного уровня с учетом баланса интересов всех государств-членов ЕАЭС. Как отмечают некоторые ученые, механизм современного сотрудничества по вопросам унификации таможенного законодательства предусматривает активное использование метода консолидированных переговоров и консультаций¹.

28 апреля 2017 г. на Совете Евразийской экономической комиссии ЕАЭС принято решение о синхронизации процедур ратификации ТК ЕАЭС, что позволит ему вступить в силу с 1 января 2018 г.² Однако в ТК ЕАЭС по-прежнему отсутствуют понятия, как таможенных платежей, так и таможенных сборов. До тех пор, пока не вступил в силу ТК ЕАЭС, таможенное регулирование происходит на основании норм, закрепленных ТК ТС и иными международными договорами государств-членов, регулируемыми таможенные правоотношения, заключенными в рамках формирования договорно-правовой базы ТС и Единого экономического пространства (ст.99 Договора ЕАЭС)³.

Единообразие таможенного регулирования в рамках ЕАЭС не означает отсутствия национального таможенного законодательства. Если правом ЕАЭС какие-либо отношения не урегулированы, то применяются нормы национального законодательства, но до урегулирования данных отношений

¹ См.: *Каширкина А.А., Морозов А.Н.* Россия, Евразийский экономический союз и Всемирная торговая организация: монография. М., 2014. С. 177.

² См.: Итоги Совета ЕЭК: новый Таможенный кодекс ЕАЭС вступит в силу 1 января 2018 года. URL: <http://www.eurasiancommission.org/ru/nae/news/Pages/28-04-2017-3.aspx> (дата обращения: 28.04.2017).

³ Договор о Евразийском экономическом союзе: подписан в г. Астане 29 мая 2014 г. (с изм. от 08 мая 2015 г.), ратифицирован Федеральным законом от 3 октября 2014 г. № 279-ФЗ. URL: <http://www.eurasiancommission.org> (дата обращения: 29.08.2017).

на уровне ЕАЭС. В системе источников российского таможенного права основополагающим стал принятый 27 ноября 2010 г. Закон о таможенном регулировании. Он подробно регулирует вопросы установления и порядка взимания таможенных сборов. Соглашаясь с мнением М.Н. Кобзарь-Фроловой, следует отметить, что специфика обложения таможенными сборами в Российской Федерации состоит именно в том, что их регулирование передано на национальный уровень¹. При принятии законов в сфере таможенного регулирования законодатель должен исходить из публичных интересов государства и частных интересов лиц, перемещающих товары через таможенную границу ЕАЭС, учитывая специфику взаимоотношения этих субъектов².

Создание Таможенного союза, в дальнейшем преобразованного в ЕАЭС, повлекло существенные изменения в системе правового регулирования таможенных сборов, которое основывается на нормах российского законодательства, законодательства государств-членов ЕАЭС, нормах международных актов (включая Киотскую конвенцию), а также решениях и распоряжениях наднациональных органов, в совокупности составляющие право ЕАЭС.

Таким образом, правовое регулирование таможенного обложения носит комплексный характер, поскольку объединяет международное, наднациональное и национальное регулирование. Этот симбиоз, как справедливо отмечается в научной литературе, соответствует интересам современных государств, способствует их экономическому развитию, а также отвечает интересам частных субъектов³.

¹ См.: *Кобзарь-Фролова М.Н.* Особенности и специфика таможенного регулирования в Российской Федерации: ретроспективный анализ и современное состояние // *Финансовое право.* 2015. № 5. С. 21-26.

² См.: Обзор судебной практики Верховного Суда Российской Федерации № 2 (2016) утв. Президиумом Верховного Суда РФ 6 июля 2016 г. // *Бюллетень Верховного Суда РФ.* 2017. № 3.

³ См., например: *Павлова Н.В.* Наднациональное регулирование таможенных отношений и национальное правосудие // *Судья.* 2016. № 1. С. 16-22.

Анализ института таможенных платежей дает нам возможность присоединиться к утверждению ряда ученых, рассматривающих его в качестве традиционного института российского таможенного права, представленного обособленной группой правовых норм, которые направлены на регулирование правоотношений, связанных с необходимостью установления, исчисления, уплаты, взимания, обеспечения взыскания и перечисления таможенных платежей в доходную часть бюджетной системы»¹. Можно согласиться с Н.И. Землянкой, рассматривающей институт таможенных платежей в качестве «комплексного (межотраслевого) правового института»². Особое значение здесь имеют финансово-правовые аспекты законодательства о таможенном деле, поскольку важнейшей функцией таможенных органов выступает взимание таможенных платежей, являющихся доходами федерального бюджета. Не вызывает сомнения факт, что таможенные платежи в целом и таможенные сборы, в частности, характеризуются финансово-правовым регулированием.

В настоящее время отсутствует легальное определение понятия «таможенные платежи», что ученые признают недостатком действующего законодательства³. Хотя различные аспекты проблемы, связанные с понятием таможенных платежей получили широкое освещение в науке финансового права. Представители Саратовской школы финансового права Н.И. Химичевой (О.Ю. Бакаева, Н.И. Землянская, И.С. Набирушкина, И.А. Цидилина) определяют таможенные платежи как обязательные платежи (налогового и неналогового характера), установленные ТК ТС, взимание которых осуществляют таможенные и налоговые органы, и которые уплачиваются в связи с осуществлением перемещения товаров через

¹ Коваленко Е.П. Правовое регулирование обеспечения уплаты таможенных платежей: автореф. дис. ... канд. юрид. наук. Саратов, 2009. С. 7.

² Землянская Н.И. Правовая природа таможенных платежей: дис. ... канд. юрид. наук. Саратов, 2005. С. 13.

³ См.: Основы таможенного дела / под общ. ред. В.Г. Драганова. М., 1998. С. 330; Халипов С.В. Таможенное право: учебник. 3-е изд., перераб. и доп. М., 2006. С. 206.

таможенную границу, целью которых выступает защита национальных производств, а также пополнение бюджетов стран-участниц ТС¹.

Такое понимание таможенных платежей является классическим и наиболее распространенным, но приводятся и другие трактовки². В частности, А.И. Ашмарин рассматривает таможенные платежи как «особый институт парафискалитета»³. По мнению ряда ученых, таможенные платежи включают в себя налоговые платежи (НДС и акцизы) и неналоговые платежи (таможенные пошлины и таможенные сборы)⁴.

Таможенные сборы, как разновидность таможенных платежей, обладают всеми сущностными характеристиками последних. Вместе с тем им присущи и некоторые особенности.

Прежде чем дать авторское определение понятия «таможенные платежи» с учетом представленных мнений, необходимо провести системный анализ института таможенных платежей, который позволяет выявить основные признаки, раскрывающие сущность таможенных платежей, с учетом функционирования ЕАЭС.

1. Таможенные платежи носят обязательный характер. Обязательный характер отражен в нормах Конституции РФ, где установлено, что «каждый

¹ См.: Бакаева О.Ю. Правовое регулирование финансовой деятельности таможенных органов в Российской Федерации: автореф. дис. ... д-ра юрид. наук. Саратов, 2005. С. 28; Землянская Н.И. Указ. соч. С. 57; Набирушклина И.С. Финансово-правовое регулирование уплаты и взимания таможенных платежей: дис. ... канд. юрид. наук. Саратов, 2014. С. 26; Цидилина И.А. Администрирование таможенных платежей как направление финансовой деятельности государства (финансово-правовой аспект): дис. ... канд. юрид. наук. Саратов, 2015. С. 42.

² См., например: Романова Е.В. Таможенные платежи. СПб., 2005. С. 29-30; Сорокина М.Н. Таможенная пошлина: проблемы нормотворчества и правоприменения: автореф. дис. ... канд. юрид. наук. Саратов, 2009. С. 12-13; Зыбкин С.В. Финансовая деятельность таможенных органов: актуальные проблемы // Научные проблемы гуманитарных исследований. 2011. № 1. С. 204; Калинин М.В. Правовое регулирование уплаты таможенных платежей при перемещении товаров и транспортных средств через таможенную границу Российской Федерации: дис. ... канд. юрид. наук. М., 2008. С. 16; Трошкина Т.Н., Шахматетьев А.А. Правовое регулирование таможенных платежей. М., 2003. С. 5.

³ См.: Ашмарин А.И. Финансово-правовое регулирование контроля за уплатой таможенных платежей в Российской Федерации: автореф. дис. ... канд. юрид. наук. Люберцы, 2010. С. 14.

⁴ Подробнее, см.: Цидилина И. А. Указ соч. С. 85.

обязан платить законно установленные налоги и сборы»¹. Этот правовой признак отличает таможенные платежи, например, от пожертвований в пользу государства и иных видов добровольных взносов, а также различных форм кредитования государства и местного самоуправления.

Киотская конвенция, закрепляет обязанность по уплате таможенных платежей. В гл.1 Стандарта 19 содержится норма, согласно которой вне установленных часов работы должностных лиц таможенных органов за их действия взимаются сборы, которые должны ограничиваться приблизительной стоимостью оказанных услуг, что применительно к характеристике таможенных сборов. Таким образом, Конвенция дополняет установление сборов лишь для случаев осуществления должностными лицами таможенных органов своих полномочий исключительно в нерабочее время.

Из норм, установленных законодателем, представляется, что таможенные платежи являются обязательными платежами, которые устанавливаются публичной властью в одностороннем порядке и уплачиваются в силу прямого предписания закона. Обязанность платить таможенные платежи возникает у плательщиков только при перемещении товаров через таможенную границу, тем самым выступая условием такого перемещения.

2. Таможенные платежи включаются в состав налоговых и неналоговых доходов федерального бюджета бюджетной системы, объем которого, в том числе, пополняется от взимания таможенных сборов. Поэтому таможенные платежи входят в сферу финансово-правового регулирования.

Таможенные платежи рассматриваются в качестве налоговых (НДС; акцизы по подакцизным товарам и продукции, которые ввозятся на территорию ЕАЭС) и неналоговых доходов (таможенная пошлина и таможенные сборы), входящих в систему доходов федерального бюджета

¹ См.: ст.57 Конституции Российской Федерации: принята всенародным голосованием 12 декабря 1993 г. (с изм. от 21 июля 2014 г. № 11-ФКЗ) // СЗ РФ. 2014. № 31, ст. 4398.

(гл.7 БК РФ). Вполне доказанным следует признать мнение О.Ю. Бакаевой, что таможенные платежи являются финансово-правовыми категориями, поскольку выступают источниками финансовых ресурсов государства¹. Как источник доходов федерального бюджета таможенные платежи играют важную роль.

По данным, предоставленным Минфином РФ, в 2015 г. сумма таможенных платежей, перечисленных в федеральный бюджет, составила порядка 5 трлн руб.², в 2016 г. – 4 трлн руб., с января по май 2017 г. – 1,7 трлн руб.³ Не случайно ФТС России с полным основанием называют «донором бюджета»⁴.

3. Установление таможенных платежей представляет собой сложный процесс, в рамках которого используются нормы не только таможенного, но и налогового законодательства, причем правовые основы установления данных платежей закреплены нормами таможенного и налогового законодательства как Российской Федерации, так и государств-членов ЕАЭС. В первом и пока единственном кодифицированном акте ЕАЭС также устанавливаются правовые основы таможенных платежей. В этом и проявляется признак сочетания наднационального и национального правового регулирования таможенных платежей.

Так, кроме таможенного регулирования таможенных платежей имеет место и налогово-правовое регулирование. Порядок исчисления и уплаты

¹ См.: Бакаева О.Ю. Финансово-правовые категории современного таможенного права // Таможенное дело. 2006. № 1. С. 5.

² См.: Взимание таможенных платежей, таможенно-тарифное регулирование внешнеторговой деятельности ФТС в 2015 г. URL: <http://customsonline.ru/3797-vzimanie-tamozhennyh-platezhey-tamozhenno-tarifnoe-regulirovanie-vneshnetorgovoy-deyatelnosti-fts-v-2015-g.html> (дата обращения: 01.06.2016).

³ См.: О перечислении средств в федеральный бюджет. URL: http://www.customs.ru/index.php?option=com_content&view=article&id=25330:2017-06-06-12-19-44&catid=40:2011-01-24-15-02-45&Itemid=2094&Itemid=1835 (дата обращения: 08.06.2017).

⁴ Изюмченко Г.В. Повышение эффективности работы таможенных органов по наполнению федерального бюджета // Роль и место таможенной службы России в развитии экономики и обеспечении экономической безопасности в условиях глобализации внешней торговли: тез. докл. науч.-практ. конф. М., 2001. С. 122.

НДС и акцизов, взимание которых связано со ввозом товаров на таможенную территорию ЕАЭС, регламентируется НК РФ и правом ЕАЭС¹. Вместе с тем отношения по установлению видов, исчислению, уплате и взиманию таможенных сборов регулируются исключительно таможенным законодательством. Общим для всех видов таможенных платежей является факт зачисления их в федеральный бюджет в полном объеме.

4. Таможенным платежам присущ трансграничный характер. Данный признак выражается в том, что таможенные платежи уплачиваются в том случае, если товары перемещаются через таможенную границу ЕАЭС². При этом условие перемещения товаров отражает особое положение в бюджетной системе России таможенных платежей. Таможенные платежи становятся доходами бюджета только после их уплаты³.

¹ Приложение № 18 к Договору о Евразийском экономическом союзе «Протокол о порядке взимания косвенных налогов «Протокол о порядке взимания косвенных налогов и механизме контроля за их уплатой при экспорте и импорте товаров, выполнении работ, оказании услуг»: подписан в г. Астане 29 мая 2014 г. (с изм. и доп. от 8 мая 2015 г.). URL: <http://www.eurasiancommission.org/> (дата обращения: 15.08.2017).

² В ТК ТС законодателем используется термин «таможенная граница Таможенного союза». В то же время в ч.2 ст.101 Договора о ЕАЭС от 29 мая 2014 г. уточнено, что до вступления в силу Таможенного кодекса ЕАЭС следует рассматривать понятия «таможенная граница Таможенного союза» и «таможенная граница ЕАЭС» в качестве равнозначных.

³ См.: Приказ Минфина России от 12 ноября 2013 г. № 107н «Об утверждении Правил указания информации в реквизитах распоряжений о переводе денежных средств в уплату платежей в бюджетную систему Российской Федерации» (вместе с «Правилами указания информации, идентифицирующей плательщика, получателя средств в распоряжениях о переводе денежных средств в уплату платежей в бюджетную систему Российской Федерации», «Правилами указания информации, идентифицирующей платеж, в распоряжениях о переводе денежных средств в уплату налогов, сборов и иных платежей в бюджетную систему Российской Федерации, администрируемых налоговыми органами», «Правилами указания информации, идентифицирующей платеж, в распоряжениях о переводе денежных средств в уплату таможенных и иных платежей, администрируемых таможенными органами», «Правилами указания информации, идентифицирующей платеж, в распоряжениях о переводе денежных средств в уплату платежей в бюджетную систему Российской Федерации (за исключением платежей, администрируемых налоговыми и таможенными органами)», «Правилами указания информации, идентифицирующей лицо или орган, составивший распоряжение о переводе денежных средств в уплату платежей в бюджетную систему Российской Федерации»): зарег. в Минюсте России 30 декабря 2013 г. № 30913 (с изм. и доп. от 5 апреля 2017 г. №58н) // Рос. газета. 2014. 24 янв.

Однако в 1992 г. ситуация была иной. Плательщики таможенных платежей уплачивали денежные средства на счета таможенных органов, открытые в коммерческих банках, а государственные органы осуществляли их перечисление в федеральный бюджет. В 1993 г. у Государственного таможенного комитета был открыт лицевой счет (с 1998 г. в Банке России) и денежные средства от плательщиков таможенных платежей поступали через таможи на этот счет, а затем в федеральный бюджет. В настоящий момент перечисление таможенных платежей осуществляется на счет Федерального казначейства в соответствии с кодом бюджетной классификации¹.

5. Уплата таможенных платежей обеспечивается обязательным требованием государства. Этот институт основывается на легитимности поведения участников внешнеторговых операций. Неправомерное поведение лиц в данной сфере влечет за собой ответственность². Однако законодатель не разграничивает виды таможенных платежей, следовательно, неуплата всех таможенных платежей влечет за собой применение мер ответственности.

6. Таможенным платежам присущ признак подконтрольности, заключающийся в проведении должностными лицами обоих государственных органов надзора в отношении подконтрольных объектов (ст.95, 96 ТК ТС; ст.310, 311 ТК ЕАЭС, ст.82 НК РФ).

Таможенный контроль представляет собой комплексную систему, обеспечивающую, в том числе, поступление таможенных платежей в доходную часть федерального бюджета. Однако в части повышения собираемости таможенных платежей особое место занимает развитие технологий и использование инструментов взаимодействия с налоговыми органами, которое включает в себя обмен сведениями и результатами

¹ См.: *Чуватова И.С.* Концептуальные основы развития администрирования таможенных платежей в Российской Федерации // Таможенное дело. 2011. № 4. С. 2-4.

² Так, современное законодательство предусматривает ответственность за неуплату, уклонение от уплаты, а также нарушение сроков уплаты таможенных платежей. Уголовная ответственность за уклонение от этой уплаты предусмотрена ст.194 Уголовного кодекса РФ. Административная ответственность наступает за нарушение сроков уплаты таможенных платежей – ст.16.22 Кодекс РФ об административных правонарушениях.

контроля. В целях внедрения единых подходов по администрированию налоговых и таможенных платежей Минфином России издан Приказ от 27 января 2016 г. № 27, утверждающий План мероприятий по созданию единого механизма администрирования налоговых и таможенных платежей¹. Для реализации указанного Плана мероприятий Минфином России совместно с ФТС России и ФНС России проводится научно-исследовательская работа по теме «Разработка проекта единого механизма таможенного и налогового администрирования, а также валютного контроля, основанного на создании и применении интегрированных информационно-телекоммуникационных технологий федеральных органов исполнительной власти, подведомственных Министерству финансов Российской Федерации»².

Основой для решения задач по созданию единого механизма таможенного и налогового администрирования, а также валютного контроля должны стать современные информационные технологии, построенные на базе уже существующих информационных систем ФТС России и ФНС России³. При этом межведомственное взаимодействие станет эффективным инструментом, расширяющим функциональные возможности контролирующих органов⁴.

На основании проведенного анализа сущностные признаки таможенных платежей таковы: имеют обязательный характер уплаты; являются налоговыми и неналоговыми доходами федерального бюджета; правовое регулирование основывается на нормах таможенного и налогового законодательства; носят трансграничный характер; уплата обеспечивается

¹ План деятельности ФНС России на 2016 г.: утв. Минфином России 10 декабря 2015 г. (ред. от 17 мая 2016 г.) // СПС «КонсультантПлюс» (дата обращения: 19.12.2016).

² См.: Приказ ФТС России от 24 марта 2014 г. № 518 «О создании в ФТС России рабочей группы по совершенствованию таможенного администрирования» (с изм. и доп. от 15 мая 2017 г. № 790) // СПС «КонсультантПлюс» (дата обращения: 11.12.2016).

³ См.: О ходе работ по совершенствованию взаимодействия информационных систем ФТС России и ФНС России. URL: <http://rosteck.ru/news/2630/> (дата обращения: 17.08.2016).

⁴ См.: Об участии делегации ФТС России в международной конференции по вопросам взаимодействия таможенных и налоговых органов. URL: http://www.customs.ru/index.php?option=com_content&view=article&id=24433:2016-12-05-05-55-04&catid=40:2011-01-24-15-02-45&Itemid=2094&Itemid=1835 (дата обращения: 05.12.2016).

принудительной силой государства; сочетают таможенный и налоговый контроль. Сформулированные признаки проецируются и на таможенные сборы, поскольку они включены в единую систему таможенных платежей.

В настоящее время в современной России таможенным платежам в первую очередь присуща фискальная функция. При этом объем средств, перечисляемых таможенными органами в федеральный бюджет, зависит от ряда факторов: проводимой политики государства, состояния экономики, уровня развития взаимосвязей с мировым сообществом и др.¹, с учетом этих факторов совершенствование российского таможенного обложения направлено на более полное и своевременное перечисление средств в доходную часть бюджета. Как отмечает С.А. Хапилин, повышение эффективности администрирования таможенных платежей предполагает активизацию перехода от системы тотального контроля к современной системе управления рисками, основанной на многофакторном анализе сведений об участниках внешнеэкономической деятельности².

Регулирующая функция таможенных платежей включает социально-экономические, политические, правовые меры, направленные на развитие внешнеторговых отношений, а также защиту отечественного производства для обеспечения спроса на товары и услуги национального рынка.

Использование института таможенных платежей и реализация указанных функций позволяют не только формировать бюджет государства, но и ставить в равные экономические условия товары отечественного производителя и товары иностранных конкурентов, проводить определенную экономическую, валютно-финансовую и иную политику в области внешней торговли, ориентировать деятельность хозяйствующих субъектов на соблюдение национальных интересов России.

¹ Подробнее см.: *Савостина И.В.* Финансовый механизм таможенного обложения: автореф. дис. ... канд. экон. наук. Екатеринбург, 2005. С. 14.

² См.: *Хапилин С.А.* Механизм администрирования таможенных платежей и его роль в формировании доходов федерального бюджета: дис. ... канд. экон. наук. Ростов на/Д, 2008. С. 158.

Таким образом, проанализировав мнения ученых относительно категории «таможенные платежи» и учитывая их признаки и функции, можно сделать вывод, что таможенные платежи – это обязательные платежи налогового и неналогового характера, установленные нормами права ЕАЭС и актами национального законодательства, администрируемые таможенными органами при перемещении товаров через таможенную границу ЕАЭС, взимаемые в целях защиты экономик государств-членов ЕАЭС и пополнения их бюджетов.

В условиях происходящих интеграционных процессов с участием России становится актуальным вопрос о рассмотрении системы таможенных платежей, определении места и значения каждого платежа, в нее входящих, выделяя при этом таможенные сборы.

В ст.70 ТК ТС законодатель привел исчерпывающий перечень таможенных платежей, не подлежащий расширению. Аналогичная система закреплена в ст.46 ТК ЕАЭС, которая представлена платежами налоговой и неналоговой правовой природы. Учитывая, что целью настоящего параграфа является исследование таможенных сборов в системе таможенных платежей, остановимся лишь кратко на остальных видах таможенных платежей.

Среди всей группы таможенных платежей следует выделить таможенную пошлину (ввозную и вывозную)¹. Соответственно обязанность ее уплаты возникает в силу факта ввоза или вывоза товара, что предопределяет ее нерегулярный характер. Таможенная пошлина, наряду с таможенными сборами рассматривается в качестве неналогового дохода федерального бюджета и установлена ТК ЕАЭС в целях таможенно-тарифного регулирования внешнеторговой деятельности.

Однако в юридической науке существует мнение о налоговой природе таможенной пошлины². А.Н. Козырин относит ее к числу косвенных налогов

¹ Подробнее о таможенной пошлине см.: *Сорокина М.Н.* Правовая природа таможенной пошлины // Вопросы экономики и права. 2009. № 3. С. 32.

² См., например: *Артемов Н.М.* Финансово-правовое регулирование внешнеторговой деятельности. М., 1999. С. 46-47; *Ашмарина Е.М.* Совершенствование системы налогов,

в силу наличия основных признаков налога, в том числе безвозмездности его уплаты¹. Между тем ряд авторов придерживаются мнения об отнесении таможенной пошлины к числу неналоговых доходов². Как уже было отмечено, НК РФ включил таможенные пошлины в состав неналоговых доходов (ст.51 БК РФ), подчеркнув ее неналоговую природу.

В системе таможенных платежей важное место занимают косвенные налоги. Следует отметить, что их трансграничный характер может проявляться при уплате в случае перемещения товаров не только через таможенную, но и через государственную границу. В данной связи в науке финансового права приемлема позиция О.Ю. Бакаевой об отнесении к их числу НДС и акцизов, взимаемых при перемещении товаров внутри ЕАЭС³.

И.А. Цидилина рассматривает таможенные платежи в узком (косвенные налоги, взимаемые в случае перемещения товаров через таможенную границу ЕАЭС) и широком смысле (косвенные налоги, взимаемые внутри ЕАЭС)⁴. Противоположной точки зрения придерживается И.С. Набирушкина, предлагающая рассматривать таможенные платежи только в широком смысле, ибо это понятие, по ее мнению, имеет в своем составе косвенные налоги, которые взимаются налоговыми органами при перемещении товаров внутри ЕАЭС⁵.

взимаемых с юридических лиц, как условие успешного выполнения доходной части бюджета: дис. ... канд. юрид. наук. М., 1998. С. 111; *Вацуро Г.А.* Лекции по науке публичных финансов. Казань, 1907. С. 285; *Кондратюк А.Р.* Таможенные платежи в структуре доходов федерального бюджета Российской Федерации: дис. ... канд. юрид. наук. М., 2001. С. 54; *Озеров И.Х.* Основы финансовой науки. М., 1911. С. 75; *Тимошенко И.В.* Таможенное регулирование ВЭД. М., 2003. С. 157; *Янжул И.И.* Указ. соч. С. 247.

¹ См.: *Козырин А.Н.* Таможенная пошлина. М., 1998. С. 87.

² См.: *Землянская Н.И.* Указ. соч. С. 35; *Злобин Н.Н.* Понятие «налог», «сбор» и «пошлина». Позиция доктрины и подход законодателя // *Фискальные сборы: правовые признаки и порядок регулирования* / под ред. С.Г. Пепеляева. М., 2003. С. 71-84; *Сорокина М.Н.* Таможенная пошлина... С. 8; *Цинделиани И.А.* Таможенная пошлина в системе фискальных платежей России // *Налоги и налогообложение.* 2004. № 12. С. 23-24.

³ См.: *Бакаева О.Ю.* Классификация таможенных платежей: спорные вопросы // *Налоги.* 2016. № 2. С. 8.

⁴ См.: *Цидилина И.А.* Указ. соч. С. 59.

⁵ См.: *Набирушкина И.С.* Указ. соч. С. 26.

Исходя из изложенного, указанные виды косвенных налогов следует включить в систему таможенных платежей, признавая основанием их уплаты (взимания) факт перемещения товаров через таможенную или государственную границу. В отношении косвенных налогов действует правило их уплаты в стране назначения, а обязанности по администрированию НДС и акцизов возлагаются на налоговые органы¹.

Следует признать логичным регулирование НДС и акцизов как таможенным, так и налоговым законодательством. Таможенное законодательство уплату данных платежей регулирует в связи с ввозом товаров на таможенную территорию ЕАЭС, налоговое – устанавливает элементы обложения, а также порядок их исчисления и уплаты. Взаимосвязь таможенного и налогового законодательства позволяет в полной мере уяснить процесс взимания указанных видов таможенных платежей. Обозначенная характеристика отражает тенденцию к наднациональной гармонизации отношений по косвенному налогообложению в рамках таможенных отношений, поскольку для правового регулирования действия и компетенции власти одного государства недостаточны².

Таким образом, наделение таможенных сборов признаками, присущими в целом всем таможенным платежам, не отрицает их специфичности, т.е. существенными чертами, отграничивающими таможенные сборы от иных видов таможенных платежей. В качестве таковых выступают:

– возмездность, выраженная в совершении таможенным органом предусмотренных законом действий в пользу плательщиков таможенных сборов;

– компенсационный характер, состоящий в покрытии затрат таможенных органов на осуществление конкретных действий при

¹ См.: Бакаева О.Ю. Перспективы развития правового механизма косвенного налогообложения в области таможенного дела // *Налоги*. 2014. № 2. С. 7-10.

² См.: Курдяев А.Е. Финансово-правовое регулирование налоговой гармонизации в Европейском союзе: автореф. дис. ... канд. юрид. наук. М., 2012. С. 16.

совершении таможенных операций, таможенного сопровождения и хранения товаров.

В современной литературе приемлема позиция ученых о расширении системы таможенных платежей, на включение в которую могут претендовать обязательные платежи, обладающие схожими чертами с таможенными платежами¹. Например, наряду с установленными законодателем видами, к таможенным платежам можно отнести утилизационный сбор.

Этот вид платежа, введенный на территории России с 1 сентября 2012 г., нацелен на защиту окружающей среды и здоровья человека от вредного воздействия колесных транспортных средств (шасси)². Его уплата связана с фактом ввоза на территорию страны, а значит, перемещением не только через таможенную, но и государственную границу. Иными словами, сбор должен уплачиваться при ввозе транспортных средств на территорию других государств-членов ЕАЭС так же, как и при ввозе из других стран.

Несмотря на то, что непосредственно в таможенном законодательстве утилизационный сбор не упоминается, сами таможенные органы включают его в число таможенных платежей.

По итогам 2014 г. сумма утилизационного сбора, администрируемая таможенными органами, составляла 43,7 млрд руб., в 2015 г. – 62,1 млрд руб., в 2016 г. – 137,1 млрд руб., что почти втрое превышает суммы всех разновидностей таможенных сборов³. Данное обстоятельство отражает фискальную направленность этого платежа.

¹ См., например: *Набирушклина И.С.* Указ. соч. С. 58; *Бакаева О.Ю.* Классификация таможенных платежей: спорные вопросы // *Налоги.* 2016. № 2. С. 9.

² См.: Постановление Правительства РФ от 31 декабря 2009 г. № 1194 «О стимулировании приобретения новых автотранспортных средств взамен вышедших из эксплуатации и сдаваемых на утилизацию, а также по созданию в Российской Федерации системы сбора и утилизации вышедших из эксплуатации автотранспортных средств» (вместе с «Правилами предоставления за счет средств федерального бюджета субсидий на возмещение потерь в доходах торговых организаций при продаже новых автотранспортных средств российского производства со скидкой физическим лицам, сдавшим вышедшее из эксплуатации автотранспортное средство на утилизацию») (с изм. от 26 апреля 2012 г. № 400)// *СЗ РФ.* 2010. № 3, ст. 319; 2012. №19, ст. 2425.

³ См.: Исполнение федерального бюджета и бюджетов бюджетной системы РФ за 2016 г. URL: <https://www.minfin.ru/ru/> (дата обращения: 25.08.2017).

Обращаясь к вопросу о полномочиях по взиманию утилизационного сбора, следует отметить, что юридическое закрепление его взимания таможенными органами не находит отражения в нормативных правовых актах, регулирующих их деятельность (а именно в Постановлении Правительства «О Федеральной таможенной службе»¹ и Законе о таможенном регулировании).

Однако, с учетом того, что указанная функция возложена на таможенные органы и наличествует сопряженность с фактом перемещения через таможенную и государственную границу, имеются все основания отнести утилизационный сбор к разновидности таможенных платежей, а именно таможенных сборов².

При исследовании системы таможенных платежей следует обратить внимание на целесообразность дальнейшей унификации правовых норм, регулирующих данную сферу.

Таможенное право стало первой отраслью законодательства, подвергшейся трансформированию вследствие интеграционных процессов с участием Российской Федерации. Однако не все нормы, в том числе и касающиеся таможенного обложения, стали единообразными для стран, входящих в ЕАЭС.

Участие Российской Федерации изначально в Таможенном союзе, а теперь и в ЕАЭС в полной мере соответствует основным направлениям внешней политики России, закрепленным в Концепции внешней политики Российской Федерации, утвержденной Президентом в 2016 г.³ В ней особо отмечается, что Россия будет активно предпринимать шаги по дальнейшему

¹ См.: Постановление Правительства РФ от 16 сентября 2013 г. № 809 «О Федеральной таможенной службе» (вместе с «Положением о Федеральной таможенной службе») (с изм. и доп. от 12 июня 2017 г. № 698) // СЗ РФ. 2013. № 38, ст. 4823; 2017. № 25, ст. 3689.

² В то же время необходимо иметь в виду дуалистическую природу утилизационного сбора, поскольку он может быть и не связан с ввозом товаров. Так, его плательщиками могут выступать и лица, которые осуществляют производство, изготовление транспортных средств (шасси) на территории Российской Федерации.

³ См.: Указ Президента РФ от 30 ноября 2016 г. № 640 «Об утверждении Концепции внешней политики Российской Федерации» // СЗ РФ. 2016. № 49, ст. 6886.

развитию и совершенствованию нормативно-правовой базы Единого экономического пространства.

Представляется, что в созданном ЕАЭС сформируется стабильная законодательная база для развития общественных отношений в современных условиях, а ТК ЕАЭС станет кодифицированным нормативным правовым актом, учитывающим частные и публичные интересы в правовом регулировании таможенного обложения¹. Государствам-членам ЕАЭС следует осознавать, что эффективность функционирования механизма таможенного обложения позволит снизить издержки и риски для добросовестных участников ВЭД, а также приведет к усилению позиции ЕАЭС в мировой экономике. В связи с этим следует поддержать позицию Ю.В. Гинзбург, согласно которой государства-члены ЕАЭС должны проводить единообразную экономическую политику, включая вопросы установления фискальных платежей², так как правовое регулирование обязательных платежей, в первую очередь трансграничного характера, должно быть унифицировано. Дальнейшее развитие ЕАЭС во многом зависит от грамотной гармонизации и унификации таможенного законодательства и проведения согласованной внутренней политики с учетом интересов всех участников интеграционного объединения.

В связи с изложенным видится необходимым внесение следующих изменений в ТК ЕАЭС:

– п.1 ст.2 ТК ЕАЭС дополнить понятием таможенных платежей следующего содержания: обязательные платежи налогового и неналогового характера, установленные нормами права ЕАЭС и актами национального законодательства, администрируемые таможенными органами при

¹ См.: *Путилина Е.С.* Соотношение частных и публичных интересов в деятельности таможенных органов: актуальные вопросы законодательства и правоприменительной практики // *Наука и образование: хозяйство и экономика, предпринимательство; право и управление.* Ростов н/Д., 2016. № 9 (76). С. 94-99.

² См.: *Гинзбург Ю.В.* Утилизационный сбор в Евразийском экономическом союзе: сравнительно-правовой анализ // *Реформы и право.* 2014. № 3. С. 4.

перемещении товаров через таможенную границу ЕАЭС, взимаемые в целях защиты экономик государств-членов ЕАЭС и пополнения их бюджетов;

– пп.4 п.1 ст.123 Закона о таможенном регулировании в систему таможенных сборов включить утилизационный сбор.

Предложенные изменения будут способствовать эффективному осуществлению таможенными органами финансовой деятельности, что положительно скажется на формировании доходной части федерального бюджета.

1.3. Таможенные сборы: понятие и правовая природа

В правовых актах содержится несколько определений понятия «таможенные сборы» как разновидности таможенных платежей. Все они идентичны. В соответствии с п.1 ст.72 ТК ТС таможенные сборы представляют собой обязательные платежи, взимаемые таможенными органами за совершение ими действий, связанных с выпуском товаров, таможенным сопровождением товаров, и за совершение иных действий, установленных ТК ТС и (или) законодательством государств-членов Таможенного союза.

В п.1 ст.47 ТК ЕАЭС закрепляется положение о том, что таможенные сборы представляют собой обязательные платежи, взимание которых осуществляется за исполнение таможенными органами таможенных операций, связанных с выпуском товаров, таможенным сопровождением транспортных средств, а также за совершение иных действий, установленных ТК ЕАЭС и (или) законодательством государств-членов о таможенном регулировании.

Пункт 1 ст.123 Закона о таможенном регулировании уточняет, что таможенные сборы – это обязательные платежи, взимаемые таможенными органами за совершение ими действий, связанных с выпуском товаров, таможенным сопровождением товаров, хранением товаров. Название каждого сбора соответствует действиям таможенных органов, связанных с таможенными операциями, сопровождением либо хранением товаров.

Несмотря на то, что законодателем установлено место таможенных сборов в системе таможенных платежей, перечислены их виды, определение их понятия не содержит признаков, характеризующих данную категорию в полном объеме. В связи с этим существует потребность в научном осмыслении финансово-правовой природы таможенных сборов как разновидности сборов, их признаков, функций и анализе действующей в современных условиях системы правового регулирования данного вида платежа.

Положение п.1 ст.47 ТК ЕАЭС (аналогичной является норма п.1 ст.72 ТК ТС) допускает возможность неограниченного расширения перечня таможенных сборов за счет установления за совершение иных установленных законом действий. Безусловно, это может быть признано недостатком правового регулирования, поскольку может привести к необоснованному увеличению их видов.

В целях унификации и гармонизации таможенного законодательства представляется целесообразным не только установить исчерпывающий перечень видов таможенных сборов, но и закрепить его в ст.47 ТК ЕАЭС. При этом порядок их исчисления, уплаты и взимания может быть регламентирован законодательством государств-членов ЕАЭС.

Изучая финансово-правовую природу таможенных сборов, следует обратиться к российскому законодательству. Законодательное разделение доходов бюджетной системы на налоговые и неналоговые стало поводом к дискуссии о наличии одноименных сборов¹. Вместе с тем ни в одном законодательном акте прямо не указано деление на налоговые и неналоговые сборы. В юридической литературе отмечается, что «отсутствие строгой регламентации сборов на законодательном уровне создает немало проблем в правоприменительной практике при определении круга правовых норм, регулирующих взимание того или иного платежа»². Единственное законодательно закрепленное понятие сбора содержится в п.2 ст.8 НК РФ.

Однако нет оснований утверждать, что данное понятие распространяется на все сборы, имеющие ориентировочно схожие черты. На собирательный характер понятия «сбор» указывает и С.Г. Пепеляев: «Оно охватывает как собственно сборы (платежи за обладание специальным правом), так и пошлины. Это объясняется тем, что в таком же значении

¹ См.: *Васильева Н.В.* Природоресурсные платежи как вид бюджетных доходов // Актуальные проблемы российского права. 2016. № 12. С. 55-64.

² *Реут А.В.* Государственная пошлина как категория налогового права // Финансовое право. 2006. № 3. С. 20-23.

понятие «сборы» употреблено в ст.57 Конституции Российской Федерации»¹. А.А. Ялбулганов отмечает, что любой платеж, должен именоваться сбором в том смысле, в котором он используется в НК РФ, уплата которого обязательна в силу закона².

В рамках таможенных правоотношений, которые возникают при взимании налогов за перемещение товаров через таможенную границу ЕАЭС, применяются понятия, установленные таможенным законодательством Российской Федерации (п.4 ст.11 НК РФ). Следовательно, понятие сбора, данное налоговым законодательством, невозможно в полной мере отнести к определению «таможенные сборы». В данном случае можно вести речь лишь о рассмотрении общих признаков с выявлением особенностей, присущих таможенным сборам.

С учетом изложенного в науке финансового права вопрос о понятии и признаках сбора поднимается достаточно часто³. С.Г. Пепеляев под сбором предлагает понимать «принудительный платеж, внесение которого является условием доступа к праву, порождающий встречное обязательство государственного органа перед плательщиком и сопоставимый с объемом и характером этого обязательства»⁴. По мнению А.В. Брызгалина и И.И. Кучерова, сбор является платой за участие, пользование либо осуществление какой-либо деятельности⁵. Данные определения в целом отражают сущность

¹ Налоговое право: учебник / под ред. С.Г. Пепеляева. М., 2004. С. 29.

² См.: Развитие налогового законодательства в России: вопросы теории и практики / под ред. А.А. Ялбулганова. М., 2005. С. 142.

³ См., например: *Винницкий Д.В.* Налоги и сборы. Понятие. Юридические признаки. Генезис. М., 2002. С. 77; *Васянина Е.Л.* Система фискальных сборов по законодательству Российской Федерации: автореф. дис. ... канд. юрид. наук. Екатеринбург, 2008. С. 6; *Грачев М.С.* Налог, сбор и налоговая система: экономические, исторические и правовые аспекты // *Международный бухгалтерский учет.* 2012. № 33. С. 32-33; Советское финансовое право: учебник / под ред. В.В. Бесчеревных, С.Д. Цыпкина. М., 1982. С. 167-170; Советское финансовое право: учебник / под ред. Е.А. Ровинского. М., 1978. С. 135-137; *Кучеров И.И.* Теория налогов и сборов (правовые аспекты): монография. М., 2009. С. 42; *Шубин Д.А.* Фискальные сборы: правовые признаки и порядок регулирования / под ред. С.Г. Пепеляева. М., 2003. С. 61.

⁴ *Пепеляев С.Г.* Налоги: реформы и практика. М., 2005. С. 26.

⁵ См.: *Налоги и налоговое право: учебник / под ред. А.В. Брызгалина.* М., 1997. С. 91; *Кучеров И.И.* Налоговое право России: курс лекций. М., 2001. С. 37.

исследуемых платежей, но заслуживают более детального анализа применительно к определению таможенных сборов.

Некоторые ученые рассматривают таможенные сборы в качестве возмездного платежа за услуги, оказываемые должностными лицами таможенных органов¹. В то же время другие авторы отмечают, что таможенные сборы не являются платой за публичные услуги таможенных органов, а представляют собой особый институт парафискалитета². В отношениях, связанных с таможенными операциями, сопровождением товаров либо хранением товаров на территориях складов таможенных органов, которые предназначены для временного хранения (далее – СВХ таможенных органов), отсутствуют такие признаки гражданского правоотношения, как равенство сторон, договоренность о цене за услуги. Лицо, перемещающее товары через таможенную границу ЕАЭС, не договаривается с должностными лицами таможенных органов о стоимости их действий. Таким образом, можно прийти к выводу, что должностные лица таможенного органа оказывают не услуги, а реализуют свои полномочия.

Прежде чем дать собственное определение «таможенные сборы», рассмотрим признаки таможенных сборов, присущие и другим сборам, регулируемые российским законодательством.

1. Комплексный характер правового регулирования. Регулирование отношений в сфере установления, введения и взимания сборов отражено в нормативных правовых актах различных отраслей законодательства. Несмотря на наднациональное установление таможенных сборов в связи с функционированием ЕАЭС, они регулируются законодательными актами государств-членов ЕАЭС (ст.72 ТК ТС, ст.46 ТК ЕАЭС). Государства, входящие в ЕАЭС, самостоятельно устанавливают виды и порядок взимания

¹ См., например: *Козырин А.Н.* Государственно-правовой механизм таможенной политики зарубежных стран. М., 1994. С. 69; *Трошкина Т.Н.* Обязательные платежи в механизме государственного регулирования внешнеторговой деятельности в Российской Федерации. М., 2006. С. 94, 95.

² См., например: *Ашмарин А.И.* Финансово-правовые аспекты уплаты таможенных пошлин и сборов // *Таможенное дело.* 2009. № 1. С. 25-28.

этих платежей. В Российской Федерации понятие, виды, порядок уплаты и взимания таможенных сборов основаны на нормах Закона о таможенном регулировании, а их ставки определены Постановлением Правительства РФ. Особенностью правовой регламентации таможенных сборов является закрепление их основных параметров на национальном уровне. Таким образом, как неналоговый доход таможенные сборы закрепляются БК РФ, а как вид таможенных платежей – ТК ТС. Порядок обложения ими в Российской Федерации определяется Законом о таможенном регулировании и актами, принятыми в соответствии с ним. Комплексность правового регулирования выражается не только в сочетании норм бюджетного и таможенного законодательства, но и в синтезе правовых положений, закрепленных на уровне ЕАЭС и Российской Федерации.

2. Обязательный характер уплаты сбора. Данный признак вытекает из содержания нормы ст.57 Конституции РФ и обеспечивается принудительной силой государства. В свою очередь, сбор становится обязательным лишь после обращения потенциального плательщика к определенному уполномоченному субъекту на совершение юридически значимых действий¹. В данном аспекте речь идет не об обязанности возможного плательщика, а о правомочии по уплате сбора. Но рассуждать только о праве на уплату сбора нельзя, поскольку законодательство устанавливает случаи, когда сбор следует уплатить обязательно (например, государственная пошлина при получении паспорта гражданина Российской Федерации). В связи с этим логично говорить о добровольно-принудительной правовой природе сбора. Н.И. Землянская отмечает, что, как и плательщики таможенных сборов, сами таможенные органы становятся участниками отношений не по своему волеизъявлению, а вследствие императивного предписания закона². Представляется, что если плательщик желает, чтобы в отношении него были совершены действия по совершению таможенных операций, сопровождению

¹ См.: Финансовое право: учебник / отв. ред. Н.И. Химичева. 5-е изд., перераб. и доп. М., 2012. С. 368.

² См.: *Землянская Н.И.* Указ. соч. С. 171.

либо хранению товаров, то данная обязанность у него возникает. Если же он не обращается в таможенные органы, то не обязан уплачивать сбор. Таким образом, признак обязательности уплаты таможенного сбора выражается как условие для совершения должностными лицами таможенного органа определенных действий в отношении плательщика.

Юридически значимые действия являются выражением юридической деятельности, которая осуществляется в процессе поведения, урегулированного правом волевого поведения субъектов, влекущего юридическое последствие¹. Они всегда связаны с наступлением последствий, проявляющихся в достижении определенного состояния общественных отношений, обеспечивающих удовлетворение определенного публичного или частного интереса. Результатом юридически значимых действий является предоставление гражданину лишь формального права на получение какой-либо реальной услуги². Данные действия совершают государственные органы, которыми, в том числе, являются таможенные органы. Субъекты ВЭД обращаются к уполномоченным органам в связи с осуществлением в отношении них разрешительных действий, обусловленных не личным интересом этих субъектов, а исполнением обязательств, то есть являются вынужденными действиями. Лицо, в процессе перемещения товаров через таможенную границу ЕАЭС, вынуждено уплатить таможенный сбор за таможенные операции, так как в противном случае не сможет их перевезти. Если государство возлагает на лиц, перемещающих товары, обязанности, без которых не возникнут правоотношения, то можно вести речь о навязывании государственных услуг. В научной литературе понятие государственной услуги³ приравнивается к публичной услуге¹.

¹ См.: Кулапов В.Л. Теория государства и права: учебник. М., 2014. С. 316.

² См.: Панченко В.Ю. Публичные юридические услуги как форма юридического содействия реализации прав и законных интересов // Государственная власть и местное самоуправление. 2014. № 10. С. 6-11.

³ В соответствии с п.1 ст.1 Федерального закона от 27 июля 2010 г. № 210-ФЗ «Об организации предоставления государственных и муниципальных услуг» государственная услуга представляет собой «деятельность по реализации функций соответственно федерального органа исполнительной власти, государственного внебюджетного фонда,

Особенностью оказания публичной услуги, связанной осуществлением юридически значимых действий, за совершение которых установлено взимание таможенных сборов, является факт участия в этих отношениях специального субъекта – таможенных органов. А.Б. Новиков указывает, что ФТС России предоставляет государственные услуги в области внешней торговли, а именно услуги, осуществляемой в процессе таможенного оформления, при хранении, путем сопровождения товаров в пределах территории Российской Федерации и ряд других услуг². Таможенные услуги направлены на реализацию государственных функций и удовлетворение потребностей участников ВЭД³. В случае принадлежности СВХ таможенным органам они вправе оказывать услуги по хранению товаров. В то же время взаимоотношения таможенных органов с лицами, помещающими товары на такие склады, регламентируются как таможенным, так и гражданским законодательством. Данные услуги предоставляются на основании публичного договора, а отказ таможенного органа от заключения договора при наличии возможности осуществить хранение является не допустимым. Услуги по хранению товаров на СВХ таможенных органов предоставляются на платной основе – взимается таможенный сбор за хранение.

исполнительного органа государственной власти субъекта Российской Федерации, а также органа местного самоуправления при осуществлении отдельных государственных полномочий, переданных федеральными законами и законами субъектов Российской Федерации (далее – органы, предоставляющие государственные услуги), которая осуществляется по запросам заявителей в пределах установленных нормативными правовыми актами Российской Федерации и нормативными правовыми актами субъектов Российской Федерации полномочий органов, предоставляющих государственные услуги».

¹ См.: Институт государственных и муниципальных услуг в современном праве Российской Федерации: монография / С.А. Васильев, Е.Ю. Грачева, Е.Н. Дорошенко и др.; отв. ред. В.И. Фадеев. М., 2016. С. 208.

² См.: *Бесчастнова Л.В.* Административно-правовое регулирование государственных услуг: автореф. дис. ... канд. юрид. наук. Саратов, 2008. С.12; *Новиков А.Б.* Концепция «сервисной таможни» в системе административной реформы в Российской Федерации // Законодательство и экономика. 2006. № 10. С. 20.

³ См.: *Игнатова И.В.* Понятие таможенная услуга: сущность, структура, особенности // Журнал экономической теории. 2009. № 1. С. 117-125; *Макрусев В.В., Сафронов А.В.* Государственные таможенные услуги. М., 2008. С. 123; *Матвеева О.П., Антонов А.Ю.* Государственные таможенные услуги: качество и эффективность: монография. Белгород, 2010. С. 186.

Таким образом, в соответствии с указанным признаком услуги, оказываемые таможенными органами по совершению таможенных операций, хранению и сопровождению товаров, должны быть отнесены к категории государственных услуг¹. Предоставление этих услуг связано с выполнением лицами, вступившими в таможенно-правовые отношения, требований таможенного законодательства. Например, таможенные услуги по хранению товаров на СВХ таможенных органов можно отнести к разряду «вынужденных» услуг, поскольку хранение товаров на СВХ до их выпуска является обязательной таможенной операцией. Следовательно, в отношении данных услуг государство обязано обеспечить их предоставление, так как в противном случае нельзя выполнить требование таможенного законодательства. Когда вводятся платные услуги там, где требуется исполнение функций должностными лицами государственных органов, необходимо вести речь о двойном финансировании одной и той же деятельности либо о способе дополнительного взыскания средств². В иностранной литературе отмечается, что государственные органы должны оказывать платные услуги лишь в той области, где их невозможно либо нецелесообразно передать субъектам частного предпринимательства³. Хотя таможенные сборы не являются стоимостью услуги, однако взимаются в связи с оказанием услуги⁴.

3. Денежный характер таможенных сборов. Их уплата в натуральной форме исключается. Сбор всегда представляет собой отчуждение средств в денежной форме в валюте государства, являющегося получателем данного дохода. Так, таможенные сборы уплачиваются в валюте Российской

¹ См.: *Путило Н.В.* Публичные услуги: между доктринальным пониманием и практикой нормативного закрепления // Журнал российского права. 2007. № 6. С. 3-10; *Терещенко Л.К.* Услуги: государственные, публичные, социальные // Журнал российского права. 2004. № 10. С. 15-23.

² См.: *Путило Н.В.* Указ. соч. С. 7.

³ См.: Государственное право Германии. Сокращенный перевод немецкого семитонного издания / отв. ред. Топорин Б.Н. М., 1994. Т. 2. С. 149.

⁴ См.: *Налоги и налоговое право: учеб. пособие / под ред. А.В. Брызгалина.* М., 1997. С. 91.; *Терещенко Л.К.* Указ. соч. С. 16.

Федерации, концентрируясь на счету Федерального казначейства (п.3 ст.128 Закона о таможенном регулировании). Согласно российскому законодательству таможенные сборы уплачиваются в наличной и безналичной денежной форме при помощи электронных терминалов, банкоматов посредством таможенных карт¹. В последнее время заметно активизировалось взаимодействие таможенных органов с участниками ВЭД в рамках работы сайта ФТС России, что, в свою очередь, подтверждается стремительным развитием «электронной таможни». Так, с целью сокращения временных и материальных затрат бизнеса на сайте ФТС России с декабря 2015 года действует «Личный кабинет участника ВЭД», включающий сервис «Лицевой счет», через который возможна уплата таможенных платежей, в том числе таможенных сборов. В сентябре 2017 года состоялась регистрация 124-тысячного пользователя данного кабинета².

4. Возмездный характер сборов. При взимании сборов государство как обязательный субъект правоотношений должно оказать соответствующие действия в пользу плательщика, например, оказать какие-либо услуги³. А плательщик имеет право потребовать от государственных органов совершения соответствующих действий в свою пользу. В этом проявляется взаимосвязь прав и обязанностей субъектов правоотношений, в связи с чем Конституционный Суд РФ определил данные платежи как индивидуально-

¹ В соответствии с п.14 ст.116 Закона о таможенном регулировании уплата таможенных платежей, пеней, процентов, штрафов может осуществляться с применением устройств, предназначенных для совершения операций с использованием электронных средств платежа, без возможности приема (выдачи) наличных денежных средств, а также через платежные терминалы или банкоматы.

² См.: В «личном кабинете участника ВЭД» на сайте ФТС России зарегистрировался 124-тысячный пользователь. URL: http://customs.ru/index.php?option=com_content&view=article&id=25784:-l-r-124-&catid=40:2011-01-24-15-02-45&Itemid=2094&Itemid=1835 (дата обращения: 30.09.2017).

³ Услуги, оказываемые государственными органами, – это действия, носящие юридически значимый характер, и действия, не носящие такового. Разграничение этих понятий состоит в том, что совершение юридически значимых действий закреплено как законодательный признак сбора. Вся иная деятельность государственных органов или должностных лиц, которую можно рассматривать в качестве встречного предоставления при уплате сборов, может считать оказанием услуги.

возмездные¹. При этом, по мнению некоторых ученых, данный признак является отличительным признаком сборов, позволяющим отличить сбор от налога². Сбор в отличие от налога, как отмечает А.Н. Козырин, взимается только с лиц, которые вступают в отношения с государством по поводу получения определенных услуг³. Согласно иной точки зрения, при уплате сбора трудно проследить признак возмездности, ибо уплата сбора представляет собой одно из условий совершения действий в отношении плательщика⁴. Безусловной обязанности уполномоченного лица совершать юридически значимые действия она не влечет⁵.

Таможенные сборы все же являются возмездным платежом, поскольку предполагают обязательное оказание плательщику сбора конкретных юридически значимых действий (совершение таможенных операций, таможенное сопровождение, хранение товаров) после его уплаты.

5. Целевой характер взимания таможенных сборов. Целевое назначение таможенных сборов выражается в компенсировании затрат таможенных органов, обусловленных проведением действий по совершению таможенных операций, таможенному сопровождению и хранению товаров.

¹ См.: Постановление Конституционного Суда РФ от 10 июля 2007 № 9-П «По делу о проверке конституционности пункта 1 статьи 10 и пункта 2 статьи 13 Федерального закона «О трудовых пенсиях в Российской Федерации» и абзаца третьего пункта 7 Правил учета страховых взносов, включаемых в расчетный пенсионный капитал, в связи с запросами Верховного Суда Российской Федерации и Учалинского районного суда Республики Башкортостан и жалобами граждан А.В. Докукина, А.С. Муратова и Т.В. Шестаковой» // СЗ РФ. 2007. № 29, ст. 3744.

² См.: Финансовое право: учебник / отв. ред. Н.И. Химичева. 5-е изд., перераб. и доп. М., 2012. С. 368; Налоговое право России: учебник для вузов / отв. редактор Ю.А. Крохина. М., 2003. С. 46; *Кучеров И.И.* Теория налогов и сборов (правовые аспекты): монография. М., 2009. С. 49.

³ См.: *Козырин А.Н.* Налоговое право зарубежных стран: вопросы теории и практики. М., 1993. С. 89.

⁴ См., например: *Винницкий Д.В.* Налоги и сборы. Понятие. Юридические признаки. Генезис. М., 2002. С. 28; *Пепеляев С.Г.* О правовом понятии фискальных сборов и порядке их установления // *Налоговед.* 2004. № 1. С. 25; *Налоговое право России: учебник для вузов / отв. ред. Ю.А. Крохина.* М., 2003. С. 46; *А.Ю. Денисова.* Таможенные сборы в государствах-членах Таможенного союза ЕврАзЭС: сравнительно-правовой анализ / под ред. Т.Н. Трошкиной. М., 2014. С. 59.

⁵ См.: *Орлов М.Ю.* Десять лекций о налоговом праве России: учеб. пособие. М., 2009. С. 25.

Целевую направленность взимания сбора отмечают многие ученые¹. По мнению С.Г. Пепеляева и И.И. Кучерова, цель взимания сбора состоит в компенсации государству либо учреждению расходов, которые возникают в процессе оказания соответствующих услуг физическим лицам и организациям, в связи с их деятельностью². Аналогичную точку зрения поддерживает Конституционный Суд РФ, указывая на то, что сборы «предназначены для возмещения соответствующих расходов и дополнительных затрат публичной власти»³.

Отмеченная цель, связанная с компенсацией государственных расходов по предоставлению плательщику сбора определенных государственных услуг, не всегда подтверждается. В частности, указанная цель не присуща некоторым сборам, например, за пользование объектами животного мира и за пользование объектами водных биологических ресурсов. Представляется, что главной целью их взимания является фискальная, а сумма сбора явно не компенсирует государственные затраты⁴.

Рассуждая о целевой направленности взимания таможенного сбора, можно полагать, что уплачивается данный платеж для получения юридически значимых действий, связанных с совершением таможенных операций, сопровождением или хранением товаров, а также в качестве компенсации затрат таможенных органов на совершение этих действий. Назначение таможенного сбора заключается в покрытии расходов,

¹ См., например: *Демин А.В.* Сбор ... С. 13.; *Винницкий Д.В.* Налоги и сборы. Понятие. Юридические признаки. Генезис. М., 2002. С. 26.

² См.: *Налоговое право* / под ред. С.Г. Пепеляева. М., 2003. С. 30; *Кучеров И.И.* Теория налогов и сборов (правовые аспекты): монография. М., 2009. С. 49.

³ Определение Конституционного Суда РФ от 10 декабря 2002 г. № 284-О «По запросу Правительства Российской Федерации о проверке конституционности Постановления Правительства Российской Федерации «Об утверждении Порядка определения платы и ее предельных размеров за загрязнение окружающей природной среды, размещение отходов, другие виды вредного воздействия» и статьи 7 Федерального закона «О введении в действие части первой Налогового кодекса Российской Федерации» // СЗ РФ. 2002. № 52, ч. 2, ст. 5290.

⁴ Например, в соответствии со ст.333.3 НК РФ ставка сбора за пользование такими объектами животного мира, как «медведь бурый» составляет 6 000 руб., а «лось» - 1 500 руб. Не совсем понятен существующий разрыв в ставках, ведь затраты государственных органов на проведение одних и тех же мероприятий являются одинаковыми.

возникающих при совершении таможенных операций, таможенном сопровождении или при хранении товаров, что отмечает и М.В. Калинин¹.

Таким образом, для плательщика таможенного сбора целью является получение конкретной услуги, а для государства – денежных средств для компенсации затрат на предоставление определенных юридически значимых действий.

6. Вероятностный характер уплаты и взимания сбора. Отличительной особенностью таможенных сборов является нерегулярность их уплаты. Плательщик уплачивает сбор лишь при необходимости вступления в таможенное правоотношение, в отличие от налогов, где устанавливается налоговый период. Таким образом, уплата таможенных сборов осуществляется исключительно по мере необходимости совершения действий в пользу плательщиков сборов.

Итак, правовая природа таможенных сборов отражается в их основных признаках: комплексный характер правового регулирования; обязательный характер уплаты; денежный характер уплаты; возмездный характер; целевой характер; вероятностный характер.

Определив характерные черты таможенных сборов, необходимо обратить внимание на некоторые принципиальные положения, имеющие общеобязательный характер, особое политическое и моральное значение. Они закреплены в правовых нормах либо выводятся логически из их совокупности.

Принципы обложения таможенными сборами – правила, которыми должен руководствоваться прежде всего законодатель при установлении обязательных платежей, а затем их плательщики. Необходимо понимать, что установление принципов значимо не только в теоретическом, но и практическом аспекте, поскольку, как указывает Д.А. Смирнов, они используются в процессе формирования оптимальных условий для их

¹ Калинин М.В. Указ. соч. С. 112.

применения, в определении способов использования на практике, а также в рамках разрешения конкретных юридических дел¹.

В науке таможенного права разработаны общие принципы таможенного обложения. К ним относятся: принцип всеобщности; принцип законодательного установления; принцип единства системы таможенных платежей; принцип сочетания таможенных и налоговых правовых основ; принцип равноправия; принцип ответственности; принцип соразмерности таможенного обложения; принцип свободы выбора плательщиков таможенных платежей². Они применяются, в целом, и к таможенным сборам, однако следует более подробно остановиться на таких специальных принципах, как принцип согласования частных и публичных интересов и принцип эквивалентности при обложении таможенными сборами.

Представители современной юридической науки достаточно часто обращают внимание на соблюдение принципа согласования частных и публичных интересов в процессе взимания обязательных платежей³. В многочисленных правовых исследованиях освещаются вопросы

¹ См.: *Смирнов Д.А.* Принципы российского налогового права: понятие, формирование, реализация: монография / под ред. Н.И. Химичевой. М., 2011. С. 105.

² См.: *Бакаева О. Ю., Матвиенко Г. В.* Таможенное право: курс лекций. М., 2009. С. 137.

³ См., например: *Пескова А.А.* Баланс публичных и частных интересов при реализации права на судебную защиту муниципальной собственности // Конституционное и муниципальное право. 2010. № 10. С. 24; *Ломаев А.Ю.* Публичный интерес как правовая категория: автореф. дис. ... канд. юрид. наук. Казань, 2012. С. 22; *Бублик В.А.* Публично- и частнопровые начала в гражданско-правовом регулировании внешнеэкономической деятельности: дис. ... д-ра юрид. наук. Екатеринбург, 2000. С. 353; *Курбатов А.А.* Сочетание частных и публичных интересов при правовом регулировании предпринимательской деятельности. М., 2001. С. 212; *Голубцов В.Г.* Сочетание публичных и частных начал в регулировании вещных отношений с участием государства. СПб., 2005. С. 249; Концепция частного и публичного права России: монография / под ред. В.И. Иванова, Ю.С. Харитоновой. М., 2013. С. 8; *Богдановская Г.Н.* Принципы соотношения публичных и частных начал в вопросах частнопрововой ответственности государства // Аналогия научной мысли: к 10-летию Российской академии правосудия: сб. ст. М., 2008. С. 180-183; *Диканова Т.А., Александрова Л.И.* Правовое регулирование обеспечения баланса частных и публичных интересов в таможенной сфере // Вестник Академии Генеральной Прокуратуры РФ. 2015. № 4. С. 54-61; *Орлов М.Ю.* Принцип публичности налоговых отношений и правоприменительная практика // Реформы и право. 2008. № 1. С. 175; *Щекин Д.М.* Публичный интерес как инструмент регулирования налоговых правоотношений // Налоговое право в решениях Конституционного Суда Российской Федерации 2004 года: по матер. 2-й междунар. науч.-практ. конф. 15-16 апреля 2005 г. М., 2006. С. 63-69.

интерпретации указанных понятий, а также причинно-следственные связи, возникающие между данными видами интересов. Содержание публичного интереса включает интерес социальной общности, признанный государством и гарантированный правом, для удовлетворения жизнеобеспеченности общества¹.

В частном интересе, напротив, отсутствует воля государства как суверенной политической власти². По утверждению А.В. Демина, частный интерес, закрепленный в правовой норме, есть не что иное, как заинтересованность субъекта в участии именно в этом правоотношении³. Согласование публичных и частных интересов в правовом регулировании финансовых отношений выражается в двух взаимосвязанных аспектах: сохранении публичного приоритета, но с учетом частных интересов; взаимопроникновении и взаимодействии публично-правовых и частноправовых юридических средств⁴.

Необходимость согласования частного и публичного интереса характеризует современное взаимодействие личности, общества и государства. Их оптимальное соотношение возможно при уважении интересов друг друга, при их взаимной ответственности и только в государстве со стабильной экономикой, сформировавшейся политической системой. В идеале внутренние механизмы демократического правового государства должны переносить интересы его граждан на правовую почву, тем самым превращая их в публичные интересы⁵.

¹ См.: *Тихомиров Ю.А.* Публичное право. М., 1995. С. 55; *Чугурова Т.В.* Процессуальные формы защиты публичных интересов в российском праве: дис. ... канд. юрид. наук. Самара, 2007. С. 6, 46.

² См.: *Голубцов В.Г.* Сочетание публичных и частных начал в регулировании вещных отношений с участием государства. СПб., 2005. С. 47.

³ См.: *Демин А.В.* О методе налогового права (в контексте соотношения публично-правовых и частноправовых начал) // СПС «КонсультантПлюс» (дата обращения: 02.07.2017).

⁴ См.: *Крохина Ю.А.* Принцип сочетания частных и публичных интересов в финансовом праве // *Финансовое право.* 2012. № 5. С. 8-11.

⁵ См.: *Смирнов Д.А.* Принципы современного российского налогового права: монография / под ред. Н.И. Химичевой. М., 2009. С. 246.

Публичные и частные интересы проявляются в различных правовых отношениях, и таможенные правоотношения не являются исключением. Согласование публичных и частных интересов – проблема, разрабатываемая учеными на протяжении всего становления таможенных правоотношений. Гармоничный баланс публичных и частных интересов позволяет правильно оценить и понять основные задачи и общие особенности современного правового механизма таможенного обложения.

Таможенные органы нацелены на решение задачи формирования доходной части федерального бюджета, тогда как частные субъекты заинтересованы в минимизации издержек, снижении тяжести налогового бремени. В связи с этим особого внимания заслуживает анализ изучения принципа согласования публичных и частных интересов, исследуемый в качестве основополагающих начал в таможенном праве¹.

Активное интегрирование Российской Федерации в мировые процессы внешней торговли обуславливает необходимость достижения баланса между интересами государства и плательщиков таможенных платежей. Основные новеллы ТК ЕАЭС связаны с защитой частных интересов участников ВЭД благодаря упрощению таможенного администрирования.

К публичным интересам в обложении таможенными сборами следует отнести: компенсацию затрат, возникающих в процессе осуществления должностными лицами таможенных органов таможенных операций, таможенном сопровождении или при хранении товаров на СВХ таможенных органов; формирование федерального бюджета за счет поступления сумм от уплаты таможенных сборов. Частные интересы выражаются в следующем: облегчение таможенного декларирования товаров путем предоставления

¹ См.: Бакаева О.Ю. Частные и публичные интересы и их отражение в принципах таможенного права // Законы России: опыт, анализ, практика. 2009. № 8. С. 82; Колесников Г.Г. Соотношение частных и публичных интересов в таможенном праве: дис. ... канд. юрид. наук. Саратов, 2010. С. 17-39; Курбатов А. Я. Сочетание частных и публичных интересов при правовом регулировании предпринимательской деятельности. М., 2001. С. 156; Курочкин С. А. Частные и публичные интересы в праве – системное исследование // Юридический мир. 2011. № 10. С. 60.

таможенным органам необходимых документов в электронном виде; снижение материальных затрат при уплате таможенных сборов; получение льгот, выражающихся в полном либо частичном освобождении от уплаты таможенных сборов. Таким образом, принцип согласования частных и публичных интересов становится основным принципом при взимании таможенных сборов, на котором строятся отношения между таможенными органами и плательщиками таможенных сборов.

Принцип эквивалентности выражается в соответствии размера таможенного сбора сумме расходов таможенных органов на совершение таможенных операций, таможенного сопровождения и хранения товаров. По справедливому утверждению Д.В. Винницкого, особенностью уплаты сбора является определение его размера на основе эквивалентности понесенным расходам уполномоченными субъектами при осуществлении ими определенных действий, которые должны быть сопоставимы¹. Размеры сборов зачастую не равнозначны стоимости осуществляемых государственными органами юридически значимых действий, поскольку в большинстве случаев затраты государства намного выше размера сбора².

Для обеспечения цели соразмерного взимания таможенного сбора необходимо уравнивание размера платежа и понесенных расходов таможенными органами. Как отмечают Н.И. Землянская и Д.А. Шубин, компенсационный признак таможенных сборов находит выражение в возмещении расходов государства на осуществление юридически значимых действий в отношении плательщика³.

Соблюдение принципа эквивалентности при установлении размера сбора, в том числе таможенного, безусловно, можно признать идеальной ситуацией. В действительности же указанный принцип в настоящее время

¹ См.: *Винницкий Д.В.* Налоги и сборы. Понятие. Юридические признаки. Генезис. М., 2002. С. 77.

² См.: *Боженок С.Я.* Сбор как разновидность неналоговых доходов // *Финансовое право.* 2009. № 4. С. 15.

³ См.: *Землянская Н.И.* Указ. соч. С. 57; *Шубин Д.А.* Фискальные сборы: правовые признаки и порядок регулирования / под. ред. С.Г. Пепеляева. М., 2003. С. 61.

соблюдается не в полной мере¹. В качестве примера следует привести такой их вид, как таможенные сборы за таможенные операции. Размер их ставок зависит от таможенной стоимости перемещаемых товаров, в то время как труд, затрачиваемый должностными лицами таможенных органов, не зависит от используемого параметра. Хотя некоторые ученые признают несостоятельность стремления обеспечить строгую эквивалентность оплаты подобных публичных услуг со стороны государства², невозможно отказаться от соответствующей конституционной цели³.

Таким образом, в Российской Федерации при установлении размера таможенных сборов не соблюдается принцип эквивалентности, что свидетельствует о превалировании их фискальной функции.

Классификация таможенных сборов может быть проведена по двум основаниям:

1. По характеру обязанности:

- безусловные: таможенные сборы за таможенные операции;
- назначаемые по инициативе таможенного органа: таможенные сборы за таможенное сопровождение; таможенные сборы за хранение товаров на СВХ таможенных органов;
- назначаемые по инициативе декларанта: таможенные сборы за таможенное сопровождение.

2. По степени обязательности:

- обязательные: таможенные сборы за таможенные операции и таможенные сборы за таможенное сопровождение;
- дополнительные: таможенные сборы за хранение товаров на СВХ таможенных органов.

¹ См.: Таможенное право: учебник / отв. ред. О.Ю. Бакаева. М., 2008. С. 318-321; Землянская Н.И. Указ. соч. С. 20.

² См.: Фискальные сборы: правовые признаки и порядок регулирования / под ред. С.Г. Пепеляева. М., 2003. С. 46, 74.

³ См.: *Крусс В.И.* О дефиците конституционного правопонимания и неконституционности нормативных конструкций российского таможенного законодательства // Конституционное и муниципальное право. 2010. № 10. С. 42-53; *Харисов И.Ф.* Правовая природа налоговых и таможенных платежей // Налоги. 2009. № 4. С. 14-15.

Таким образом, анализ концептуальных основ финансово-правового регулирования таможенных сборов, позволил сформулировать два определения, одно из которых применимо для государств-членов ЕАЭС и может быть закреплено в ТК ЕАЭС, а другое – для Российской Федерации с возможным его включением в нормы Закона о таможенном регулировании.

Таможенные сборы – это обязательные платежи, целевого характера, установленные актами национального законодательства в соответствии с нормами права ЕАЭС, уплата которых является одним из условий совершения таможенными органами в отношении плательщиков сборов действий, предусмотренных законодательством.

Таможенные сборы в Российской Федерации – это обязательные неналоговые платежи, установленные положениями федерального законодательства, в соответствии с нормами права ЕАЭС, уплата которых является одним из условий совершения таможенными органами в отношении плательщиков сборов действий, связанных с осуществлением таможенных операций, таможенным сопровождением и хранением товаров.

Обращаясь к юридической конструкции таможенных сборов, рационально вести речь об их элементах. В соответствии с п.6 ст.3 НК РФ налог будет считаться установленным законом только тогда, когда законодательно будут зафиксированы все его элементы. В отношении обязательных платежей законодатель указывает на обязательность формулировки актов таким образом, чтобы каждому было понятно, за какие налоги (сборы, страховые взносы), в какие сроки и в каком порядке он должен произвести оплату. Несколько опережая последовательность изложения, следует заметить, что хотя эти элементы и имеют сходное с элементами налогов функциональное предназначение, тем не менее, им присущи некоторые существенные особенности в части своего состава, обусловленные специфической юридической конструкцией платежей данного вида.

Отдельные специалисты прямо отмечают, что «не все элементы, необходимые для исчисления и уплаты налога, могут оказаться востребованными при установлении конкретного сбора»¹. Это обусловлено тем, что сама юридическая конструкция сборов является в известной степени усеченной, поскольку их уплата обычно связывается с совершением в интересах плательщика определенных юридически значимых действий.

Таможенное законодательство не содержит четкого перечня элементов обложения таможенными сборами, что представляет его отличительную особенность от законодательства о налогах и сборах. Установление в законодательных актах всех элементов обложения обязательными платежами является публично-правовой обязанностью государства, а отсутствие обуславливается недостаточным пониманием сущности взимания таких платежей².

Установленные в ст.17 НК РФ элементы налогообложения (кроме налогового периода) присущи и таможенным сборам. Несмотря на отсутствие конкретного регламентирования элементов обложения таможенными сборами, их можно установить исходя из содержания норм Закона о таможенном регулировании: порядок исчисления (ст.125), порядок и сроки уплаты (ст.127, 128), ставки (ст.130), а также другие условия взимания. Вместе с тем федеральное законодательство устанавливает определенный круг лиц, ответственных за уплату таможенных сборов.

Представляется, что одним из элементов обложения таможенными сборами следует рассматривать объект. Статья 123 Закона о таможенном регулировании определяет виды таможенных платежей, которые дают основание полагать, что действия таможенных органов, осуществляемых в процессе таможенных операций, при таможенном сопровождении или хранении товаров, можно представить в качестве объекта обложения.

¹ Науменко А.М., Хильченко Е.Н. Налоговый сбор: юридические признаки // Финансовое право. 2007. № 7. С. 38.

² См.: Мильчина И.А. Актуальные вопросы судебной практики, возникающие при рассмотрении дел, связанных с применением таможенного законодательства // Судья. 2016. № 1. С. 48-52.

Анализ нормативных актов, регулирующих взимание таможенных сборов, позволяет определить базу для их расчета. Для таможенных сборов за таможенные операции такой базой будет являться таможенная стоимость; при расчете таможенных сборов за таможенное сопровождение исходят из расстояния и вида транспортного средства; базой таможенных сборов, взимаемых за хранение товаров на СВХ таможенных органов служит вес товара в килограммах.

От базы зависит определение ставки таможенных сборов. Постановлением Правительства РФ от 28 декабря 2004 г. № 863 «О ставках таможенных сборов за таможенные операции»¹ (далее – Постановление Правительства РФ № 863) определяются ставки таможенного сбора за таможенные операции, а размер ставок за таможенное сопровождение и хранение товаров устанавливается Законом о таможенном регулировании. В одном из своих Определений Конституционный Суд РФ² подтвердил право Правительства РФ определять размеры таможенных платежей. Такая возможность, по мнению К.А. Сасова, объясняется необходимостью оперативной и гибкой реализации таможенно-тарифной политики государства³. Установление высшим судебным органом легитимности установления размера ставок отдельных видов таможенных сборов на подзаконном уровне⁴ отражается в дальнейшем при разрешении судебных дел.

¹ См.: Постановление Правительства РФ от 28 декабря 2004 г. № 863 «О ставках таможенных сборов за таможенные операции» (в ред. от 12 декабря 2012 г. № 1286) // СЗ РФ. 2005. № 1, ч. 2, ст. 108; 2012. № 51, ст. 7221.

² Определение Конституционного Суда РФ от 8 июня 2000 г. № 118-О «Об отказе в принятии к рассмотрению жалобы ООО «Твин Холдинг Интернешнл» на нарушение конституционных прав и свобод применением положений статей 31 и 126 Таможенного кодекса Российской Федерации» // Вестник Конституционного Суда РФ. 2001. № 2.

³ См.: *Сасов К.А.* Конституционный Суд РФ о правовом регулировании налоговых и неналоговых платежей // *Налоговые споры: теория и практика.* 2007. № 3. С. 12.

⁴ См.: Определение Конституционного Суда РФ от 5 ноября 1999 г. № 193-О «По жалобам гражданина Кушиди М.И. на нарушение его конституционных прав положениями ст. 3 Закона Российской Федерации «О таможенном тарифе» и п. 2 Постановления Правительства Российской Федерации «О товарной номенклатуре, применяемой при осуществлении внешнеэкономической деятельности, и о таможенном тарифе Российской Федерации» // Вестник Конституционного Суда РФ. 2000. № 2.

Порядок исчисления таможенных сборов, который производится исключительно в валюте Российской Федерации, предусмотрен ст.125 Закона о таможенном регулировании. По общему правилу плательщик самостоятельно исчисляет таможенные сборы, не перекладывая эту обязанность на таможенные органы и иных лиц. В случае неисполнения плательщиком данного обязательства таможенные органы самостоятельно исчисляют данные платежи и выставляют требование об их уплате. Кроме того, в случае размещения на хранение товаров на СВХ таможенных органов обязанность по исчислению таможенных сборов возлагается также на таможенные органы. Именно правильность исчисления таможенных сборов обеспечивает полноту поступлений в федеральный бюджет. Экспертные оценки по потере бюджета от недополучения таможенных платежей по различным подсчетам (в том числе таможенных сборов) насчитывают от 600 млрд до 2,5 трлн руб.¹

Возложение обязанности по исчислению таможенных сборов на должностных лиц таможенных органов позволит избежать ошибок, связанных с определением таможенной стоимости товаров, при определении их размеров, снизить число случаев злоупотребления со стороны плательщиков, а также будет способствовать эффективному контролю за их уплатой.

Важное значение для плательщика составляет срок уплаты таможенных сборов, под которым понимается период времени, в течение которого заинтересованное лицо обязуется уплатить установленную сумму². Уплата таможенных сборов должна быть осуществлена до момента совершения таможенными органами юридически значимых действий. Следует отметить, что таможенным сборам, уплачиваемым за осуществление таможенного сопровождения присущ предварительный характер уплаты.

¹ См.: Состоялось заседание межведомственной Рабочей группы по контролю поступлений таможенных платежей в бюджет России. URL: <http://www.duma.gov.ru/news/273/1201793/> (дата обращения: 02.07.2015).

² См.: Бакаева О.Ю., Матвиенко Г.В. Таможенное право России: учебник / отв. ред. Н.И. Химичева. М., 2004. С. 176.

В Приказе ФТС России от 25 февраля 2011 г. № 397 «Об утверждении Порядка таможенного сопровождения транспортных средств международной перевозки, перевозящих товары»¹ (далее – Приказ ФТС России № 397) регламентируется порядок осуществления таможенного сопровождения. При принятии решения об организации таможенного сопровождения в обязанности должностного лица входит незамедлительное уведомление декларанта (перевозчика) о положительном решении об организации таможенного сопровождения и необходимости уплаты таможенных сборов за таможенное сопровождение.

Таможенные сборы за хранение должны быть уплачены лишь тогда, когда товар помещается на временное хранения на склад, принадлежащий таможенному органу. Таможенные сборы перечисляются на счет Федерального казначейства. Особенности, имеющиеся в порядке уплаты таможенных сборов за товары, предназначенные для личного пользования физических лиц, закреплены в законодательств (ст.128 Закона о таможенном регулировании). Так, им предоставляется возможность уплаты такого сбора в кассу таможенного органа. Важное значение придается определению точного момента совершения указанного действия, по окончании которого денежные средства рассматриваются уже в качестве федеральных доходов бюджета.

Таможенные правоотношения включают взаимодействие двух сторон, одной из которых обязательно выступает орган государственной власти. По мнению М.В. Карасевой, государственный интерес в сфере реализации финансовой обеспеченности сводится к установлению жестких границ поведения для субъектов финансовых правоотношений. Так, одного субъекта обязуют уплатить таможенные сборы (плательщиков), а другого (таможенные органы) – требовать в императивном порядке исполнения данного обязательства².

¹ Приказ ФТС России от 25 февраля 2011 г. № 397 «Об утверждении Порядка таможенного сопровождения транспортных средств международной перевозки, перевозящих товары» // Рос. газета. 2011. 29 апр.

² Карасева М.В. Финансовое правоотношение. Воронеж, 1997. С. 233.

Резюмируя вышеизложенное, можно сделать вывод, что плательщики таможенных сборов не входят в перечень элементов обложения и по справедливому утверждению И.С. Набирушкиной занимают обособленное место в системе элементов обложения указанных платежей¹. Вместе с тем от вида таможенных сборов зависит определение лица, в обязанности которого входит их уплата².

Ответственными лицами за уплату таможенных сборов за таможенные операции являются декларанты и таможенные представители; лица, получившие разрешение на внутренний транзит, обязаны произвести уплату таможенных сборов за таможенное сопровождение; лица, поместившие товары на хранение в СВХ таможенных сборов, обязаны уплатить таможенные сборы за хранение товаров.

Следует отметить, что в отличие от регулярно уплачиваемых налогов таможенное обложение не предусматривает установления конкретного периода, в связи с чем может быть совершено и однократно. По справедливому мнению О.Ю. Бакаевой, законодатель не устанавливает данный элемент, поскольку таможенным сборам присущ признак нерегулярности³. Обязанность по их уплате, как было рассмотрено ранее, возникает лишь при осуществлении частными субъектами операций по ввозу или вывозу товаров либо связанных с ними действий.

Необходимо подчеркнуть, что факультативным (дополнительным) элементом обложения таможенными сборами являются льготы по их уплате. Прежде всего, практическое значение льгот важно для плательщиков таможенных сборов. Предоставление льгот по уплате таможенных сборов показывает стремление государства к достижению оптимального баланса между публичными и частными интересами, от которого зависит эффективность таможенно-правового регулирования в целом. По словам И.В.

¹ См.: *Набирушкина И.С.* Указ. соч. С. 88.

² См.: *Калинин М.В.* Указ. соч. С. 105.

³ См.: *Бакаева О.Ю.* К вопросу о системе элементов таможенного обложения и их правовой регламентации // *Таможенное дело.* 2016. № 2. С. 13-16.

Рукавишниковой, эффективность правового регулирования напрямую зависит от согласования публичных интересов с реальными гарантиями осуществления прав и свобод личности¹. В современных условиях приоритетные направления деятельности таможенных органов состоят в содействии развитию внешней торговли, поэтому органы государственной власти должны учитывать наличие частноправовые начал, преследуя публичные цели².

И.С. Кочубей определяет в качестве правовой льготы в сфере таможенного дела понимает «правомерное преимущество (облегчение), предоставляемое субъекту в силу особенностей его правового статуса, характера и (или) вида перемещаемых через таможенную границу РФ товаров и иных факторов, нацеленное на облегчение прохождения им таможенных процедур»³. Причиной введения таможенных льгот является содействие развитию внешней торговли, нацеленность публичной власти на активизацию международных торговых отношений.

Некоторые ученые отмечают, что при таможенном обложении широко используются льготы «для воздействия на развитие экономики, ее структурную перестройку, для создания экономической и социальной инфраструктуры, оборонного строительства, смягчения социальной напряженности и борьбы с инфляцией»⁴, а также могут побуждать плательщика к совершению действий или реализации, функций, представляющих государственный или общественный интерес⁵.

В области взимания таможенных сборов устанавливаются льготы только относительно конкретных видов субъектов и при наличии оснований,

¹ См.: *Рукавишникова И.В.* Метод финансового права: монография / отв. ред. Н.И. Химичева. 3-е изд., перераб. и доп. М., 2011. С. 29.

² См.: *Бакаева О.Ю.* Частные и публичные интересы и их отражение в принципах таможенного права // *Законы России: опыт, анализ, практика.* 2009. № 8. С. 84-85.

³ *Кочубей И.С.* Правовое регулирование льгот в области таможенного дела: автореф. дис. ... канд. юрид. наук. Саратов, 2008. С. 7.

⁴ *Титова М.В.* Проблемы правового регулирования налоговых льгот на современном этапе // *Правоведение.* 2002. № 5. С. 99.

⁵ См.: *Рукавишникова И.В.* Метод финансового права / отв. ред. Н.И. Химичева. М., 2004. С. 211.

предусмотренных ст.131 Закона о таможенном регулировании. В российском законодательстве применение льгот по уплате таможенных сборов заключается в полном или частичном освобождении от их уплаты. Общая сумма льгот, освобождений от уплаты таможенных платежей, предоставленных таможенными органами в 2016 г., составила 370 млрд руб., что на 21 % меньше, чем в 2015 г. (470 млрд руб.)¹.

Из изложенного следует, что исчисление таможенных сборов представляет собой действия плательщика или таможенного органа, которые направлены на расчет суммы уплаты таможенных сборов за осуществление таможенных операций, за таможенное сопровождение или за хранение товаров на СВХ таможенных органов с учетом специфики таких действий.

Проанализированные элементы обложения таможенными сборами конструктивно необходимы и обязательны для закрепления в нормах права, регулирующих таможенные отношения, что соответствует конституционному положению ст.57 Конституции РФ. Хотя нормативные акты, посвященные обложению таможенными сборами, не содержат конкретного перечня элементов их юридического состава, однако определяют их сущность. Такой законодательный пробел позволяет по-разному трактовать содержание данных элементов, что негативно отражается на правоприменительной практике.

Исходя из вышеизложенного, целесообразно дополнить ст.124 Закона о таможенном регулировании пунктом 3, в котором установить элементы обложения таможенными сборами. Кроме того, предлагается изложить название статьи следующим образом «Плательщики таможенных сборов и элементы обложения таможенными сборами».

¹ См.: Взимание таможенных платежей, таможенно-тарифное регулирование внешнеторговой деятельности в 2016 году. URL: <http://customsonline.ru/4181-vzimanie-tamozhennyh-platezh...sti-v-2016-godu.html> (дата обращения: 22.03.2017).

Глава 2. Особенности финансово-правового регулирования порядка исчисления, уплаты и взимания таможенных сборов

2.1. Таможенные сборы за совершение действий, связанных с выпуском товаров (таможенные сборы за таможенные операции): особенности финансово-правового регулирования

В качестве одного из видов таможенных сборов законодатель закрепил таможенные сборы за совершение действий, связанных с выпуском товаров (таможенные сборы за таможенные операции). До образования Таможенного союза в законодательстве Российской Федерации, регулирующем вопросы, связанные с таможенной сферой, этот сбор именовался таможенным сбором за оформление товаров (ст.357.1 ТК РФ). Тем не менее, дефиниция понятия таможенного оформления в таможенном законодательстве отсутствовало, что привело к острой научной полемике.

Так, ряд ученых стоят на позиции понимания таможенного оформления как совокупности таможенных операций, которые совершаются «лицами и таможенными органами в отношении товаров и транспортных средств, перемещаемых через таможенную границу»¹, либо «совокупность всех таможенных операций и таможенных процедур в отношении товаров в период нахождения их под таможенным контролем, до момента приобретения ими неизменного статуса для таможенных целей»², либо «действия должностных лиц таможенных органов, направленные на обеспечение соблюдения действующего законодательства и установленного порядка перемещения товаров и транспортных средств через таможенную границу, в том числе соблюдение мер тарифного и нетарифного регулирования»³, либо «установленный нормами таможенного законодательства порядок совершения таможенных операций (таможенных

¹ Комментарий к Таможенному кодексу Российской Федерации / под общ. ред. Ю.Ф. Азарова и Ю.А. Дмитриева. М., 2004. С. 120.

² Комментарий к Таможенному кодексу Российской Федерации / под общ. ред. А.Н. Козырина. М., 2004. С. 148.

³ Таможенное право России: учебник / отв. ред. Н.И. Химичева. М., 2003. С. 202.

формальностей) при перемещении товаров и транспортных средств через таможенную границу Российской Федерации»¹.

Несмотря на отсутствие в праве ЕАЭС понятия таможенного оформления, можно предположить, что оно включает в себя таможенные операции, которые осуществляют должностные лица таможенных органов, а также лицами, перемещающими товары через таможенную границу ЕАЭС.

В силу существования различных методов и подходов к определению понятия «таможенное оформление» с принятием ТК ТС термин был исключен из таможенного законодательства, а вместо него в настоящее время употребляется термин «таможенные операции». Однако аналогичная ситуация с нечетким пониманием термина «таможенное оформление» происходит и в понимании сущности термина «таможенные операции». Во многом такое положение объясняется тем, что «используемые в таможенном законодательстве термины не могут быть примером точного совпадения формы и ее реального содержания, практического смыслового наполнения термина»².

Более того, О.Ю. Бакаева указывает, что трансформация понятийного аппарата в таможенном законодательстве потребовала внесения целого ряда изменений в нормативно-правовые акты различного уровня³. Однако даже должностными лицами таможенных органов в их профессиональной речи до сих пор часто используется термин «таможенное оформление». Противоречивость и неоднозначность определения термина «таможенные операции» создает барьер для надлежащей реализации данного института и не дает точного уяснения плательщикам содержания таможенного сбора (за что конкретно ему следует уплатить определенную денежную сумму), а

¹ *Еремин В.В.* Таможенное оформление как институт российского таможенного права: автореф. дис. ... канд. юрид. наук. Саратов, 2007. С. 8.

² *Шахматев А.А.* Таможенный режим по законодательству России и Франции (сравнительное исследование на примере режима таможенного склада): дис. ... канд. юрид. наук. М., 2002. С. 157.

³ См.: *Бакаева О.Ю.* Таможенные фискальные доходы: правовое регулирование. М., 2005. С. 102.

следовательно, приводит к нечеткому установлению данного элемента обложения таможенным сбором. Неясность в разрешении поставленных вопросов повышает уровень недоверия бизнес-сообщества к таможенным органам¹. Для уяснения сути взимания таможенных сборов за таможенные операции представляется целесообразным рассмотреть юридический состав данного платежа.

1. Плательщики таможенных сборов за таможенные операции. При уплате таможенных сборов необходимо определить лицо, обязанное осуществить их исчисление, то есть плательщика. Плательщик не относится к элементам обложения таможенным сбором, а занимает обособленное место и выступает в качестве лица, осуществляющего реализацию элементов обложения. Так, в качестве плательщиков таможенных сборов за таможенные операции выступают лица, перемещающие товары через таможенную границу ЕАЭС, к которым по общему правилу относятся декларанты (пп.6 п.1 ст.4 ТК ТС; пп.7 п.1 ст.2 ТК ЕАЭС), таможенные представители (пп.34 п.1 ст.4 ТК ТС; пп.44 п.1 ст.2 ТК ЕАЭС), уполномоченный экономический оператор (ст.38 ТК ТС; ст.430 ТК ЕАЭС) и таможенный перевозчик (ст.18 ТК ТС; ст. 406 ТК ЕАЭС).

Определяя статус плательщика таможенных сборов за таможенные операции, следует отметить, что таким лицом может являться не только субъект, имеющий право собственности на перемещаемый товар через таможенную границу ЕАЭС, но и другой участник таможенных правоотношений (таможенный представитель), если он уполномочен на уплату. Поскольку таможенные сборы призваны компенсировать затраты за действия должностных лиц таможенных органов, то не имеет значения наименование субъекта, проводящего такую уплату. При этом лицо, которое уплатило таможенные сборы, таможенным органом будет признан в качестве плательщика.

¹ См.: Бакаева О.Ю. Особенности правовой регламентации отношений в рамках Таможенного союза: проблемы и решения // Юридический мир. 2011. № 4. С. 56-59.

2. Объект обложения таможенными сборами за таможенные операции. В качестве такового выступают действия должностных лиц таможенных органов в процессе осуществления таможенных операций. В соответствии с пп.29 п.1 ст.4 ТК ТС таможенными операциями рассматриваются действия, совершаемые лицами и таможенными органами в целях обеспечения соблюдения таможенного законодательства Таможенного союза. Существующее определение таможенных операций не дает четкого понимания сути и количества действий, направленных на соблюдение требований ТК ТС, а также законодательства Российской Федерации о таможенном деле.

Представляется, что любые действия, целью которых является обеспечение соблюдения таможенного законодательства, представляют собой таможенные операции. Действия плательщика, направленные на соблюдение законодательства в части исполнении обязанности по уплате таможенных платежей, в науке также рассматриваются как разновидность таможенных операций¹. Однако на обеспечение соблюдения таможенного законодательства государством не уполномочены декларанты, таможенные представители, владельцы таможенных складов и складов временного хранения. Это является обязанностью таможенных органов, закрепленной в определении таможенного контроля (пп.31 п.1 ст.4 ТК ТС; пп.41 п.1 ст.2 ТК ЕАЭС) и названа в числе основных задач таможенных органов (пп.2 п. 1 ст. 6 ТК ТС). Главная обязанность физических и юридических лиц при совершении таможенных операций – соблюдение таможенного законодательства, а не его обеспечение. Соблюдение, исполнение, использование и применение правовых норм являются формами реализации права². Под реализацией права понимается процесс воплощения правовых норм в правомерное поведение субъектов общественных отношений, однако

¹ См.: *Матвиенко Г.В.* Производство таможенного обложения: понятие, структура, стадии // *Финансовое право.* 2011. № 11. С. 34-39.

² См.: *Бахрах Д.Н.* Административное право России: учебник 5-е изд., перераб. и доп. М., 2010. С. 47.

нельзя сводить данный процесс исключительно к реализации текста отдельной юридической нормы¹.

Согласно пп.37 п.1 ст.2 ТК ЕАЭС установлено, что таможенными операциями являются действия, осуществляемые лицом и таможенным органом согласно нормам международных договоров и в соответствии с актами в сфере таможенного регулирования и (или) законодательством государств-членов. Рассматриваемое понятие по-прежнему включает в себя действия любых участников таможенных правоотношений, соответствующих таможенному законодательству.

Действия таможенных органов и иных лиц, которые участвуют в таможенных правоотношениях, должны соответствовать действующему законодательству. Целью подобных действий является не обеспечение соблюдения таможенного законодательства, а обеспечение прав и законных интересов всех субъектов таможенных отношений и иных заинтересованных лиц. Полагаем целесообразным согласиться с С.В. Халиповым, что термин «таможенные операции» должен быть сформулирован как действия, совершаемые лицами и таможенными органами в целях соблюдения права ЕАЭС². Такое изложение позволит избежать противоречия в уяснении содержания данного термина. А оптимизация таможенных операций будет способствовать максимальному удовлетворению интересов бизнес-сообществ и иных лиц, перемещающих товары через таможенную границу ЕАЭС.

Существует точка зрения, согласно которой в праве ЕАЭС не следует применять словосочетание «таможенные операции», а слово «операции» использовать в качестве синонима слова «действие» с надлежащим

¹ См.: Кулапов В.Л. Теория государства и права: учебник. М., 2014. С. 263; Теория государства и права: курс лекций / под ред. Н.И. Матузова, А.В. Малько. 2-е изд., перераб. и доп. М., 2001. С. 453.

² См.: Халипов С.В. О некоторых проблемах толкования и применения терминов в таможенном законодательстве Таможенного союза // Российский внешнеэкономический вестник. 2011. № 8. С. 65-73.

уточнением в конкретной ситуации¹. В состав таможенных операций включаются отдельные действия в отношении товаров, совершаемые лицами и таможенными органами при выпуске товаров, который осуществляется в соответствии с положениями ТК ТС. Состав таможенных операций, порядок их совершения неодинаковы и значительно различаются по объему и сложности, а также зависят от характеристики товара, вида транспортного средства, посредством которого происходит перемещение товара, от категорий, к которым принадлежат лица, перемещающих их².

Можно предположить, что таможенные операции делятся по признаку совершающего их субъекта – операции, совершаемые таможенными органами как властными субъектами таможенных правоотношений, и подвластными субъектами – плательщиками. Таможенные операции также можно классифицировать по цели их совершения. Для обеспечения соблюдения таможенного законодательства, действия таможенных органов направлены на выполнение функций, закрепленных за таможенными органами, и совершаются с учетом возложенных на них прав и обязанностей.

Анализ положений таможенного законодательства позволил представить следующую классификацию таможенных операций.

1. Таможенные операции, предшествующие подаче таможенной декларации (разд. 4 ТК ТС):

– таможенные операции, осуществление которых происходит в местах прибытия товаров: действия по временному хранению товаров (ст.169 ТК ТС; ст.98 ТК ЕАЭС); предварительное таможенное декларирование товаров (ст.193 ТК ТС; ст.114 ТК ЕАЭС); выпуск товаров до подачи таможенной декларации (ст.197 ТК ТС; ст. 120 ТК ЕАЭС);

– таможенные операции, совершаемые в местах убытия товаров (ст.163 ТК ТС; ст.92 ТК ЕАЭС): представление таможенному органу таможенной декларации либо иного документа, допускающего возможность их вывоза с

¹ См.: Чермянинов Д.В. О классификации и сущности таможенных операций // Таможенное дело. 2012. № 3. С. 20-24.

² См.: Таможенное право: учебник / отв. ред. А.Ф. Ноздрачев. М., 2007. С. 209.

таможенной территории Таможенного союза; разрешение таможенного органа на убытие товаров с таможенной территории Таможенного союза путем проставления на документе, которым допускается их вывоз, соответствующих отметок.

2. Таможенные операции, связанные с помещением товаров под таможенную процедуру (разд. 5 ТК ТС):

– подача таможенному органу таможенной декларации и (или) документов, необходимых для помещения товаров под таможенную процедуру (ст.181 ТК ТС);

– выпуск товаров в соответствии с заявленной таможенной процедурой (ст.195 ТК ТС).

В целом назначение и специфика данных операций сводятся к контролю в области таможенного дела. Применение таможенными органами любой утвержденной ст.110 ТК ТС (ст.322 ТК ЕАЭС) формы таможенного контроля является действием, направленным на соблюдение права ЕАЭС, то есть таможенной операцией.

В определенных ситуациях от таможенных органов могут потребоваться особые навыки, связанные с необходимостью эффективного таможенного контроля¹. Если государство исходит из необходимости привлечения плательщиков к компенсации расходов по осуществлению таможенных функций, то исключать оплату таких действий оснований нет. Но таможенные операции привязаны к факту перемещения товара через таможенную границу ЕАЭС. И.В. Орлов также высказывает мнение о том, что таможенные сборы представляют собой платеж, непосредственно связанный с перемещением товаров через таможенную границу². В то же время отдельные ученые стоят на иной позиции. Так, А.Ю. Денисова и А.Н. Козырин полагают, что в законодательном закреплении понятия

¹ См.: *Истомин С.И.* О спорных вопросах содержания таможенного дела, таможенного оформления и таможенного режима // Таможенное дело. 2010. № 1. С. 2-7.

² См.: *Орлов И.В.* Таможенные сборы в странах Евразийского экономического союза // Среднерусский вестник общественных наук. 2015. № 4, т. 10. С. 133-139.

таможенного сбора отсутствует его зависимость от факта перемещения товаров через таможенную границу, а связан таможенный сбор с условиями заявленной таможенной процедуры, которая не всегда завершается вывозом товаров за пределы территории ЕАЭС (например, таможенная процедура уничтожения товаров, отказ от них в пользу государства)¹.

Принимая во внимание данную проблему, необходимо обратиться к опыту Республики Казахстан, где таможенный сбор именуется сбором за таможенное декларирование товаров и уплачивается за подачу таможенной декларации². Таким образом, в этой стране законодателем четко выражен объект обложения таможенным сбором и дано пояснение плательщику, что уплачивать его необходимо при декларировании товаров, перемещение которых через таможенную границу ЕАЭС является необходимым. Однако в Российской Федерации он именуется таможенным сбором за таможенные операции, хотя, по сути, уплачивается за декларирование товаров.

Все товары, перемещаемые через таможенную границу ЕАЭС, подлежат обязательному таможенному декларированию, которое можно рассматривать как заявление декларантом таможенному органу сведений о товаре, об избранной таможенной процедуре и (или) иных сведений, необходимых для выпуска товаров (пп.27 п.1 ст.4 ТК ТС; пп.35 п.1 ст.2 ТК ЕАЭС).

Как отмечает В.В. Еремин, таможенное декларирование в узком смысле представляет собой таможенную операцию, а в широком смысле – таможенную процедуру³. И.В. Тимошенко обращает внимание на обязательность декларирования товаров и транспортных средств как условие

¹ См.: Денисова А.Ю. Виды таможенных сборов по законодательству ЕАЭС // Публично-правовые исследования: электрон. журн. 2016. № 3. С. 43; Козырин А.Н. Налоговая составляющая таможенных процедур: таможенное законодательство ЕАЭС: монография. М., 2015. С. 10.

² См.: Кодекс Республики Казахстан от 30 июня 2010 г. № 298-IV «О таможенном деле в Республике Казахстан». URL: http://adilet.zan.kz/rus/docs/K100000296_ (дата обращения: 15.01.2017).

³ См.: Еремин В.В. Указ. соч. С.105-106.

перемещения их через границу Российской Федерации¹. Такое условие отражено в таможенном законодательстве в настоящее время.

В правовом регулировании института таможенного декларирования используются законодательные нормы, которые затрагивают как интересы лиц, перемещающих товары, так и таможенных органов. С одной стороны, они призваны обеспечить ускоренный процесс таможенного декларирования, что выгодно как декларантам, так и таможенным органам в связи с существенным снижением временных затрат при выпуске товаров. С другой – в силу большого количества отсылочных норм ТК ТС затрудняют понимание декларантом порядка осуществления таможенной операции по декларированию товаров².

Действующее таможенное законодательство выделяет письменную и электронную формы декларирования: (п.3 ст.179 ТК ТС; п.3, п.4 ст.104 ТК ЕАЭС). Лица, перемещающие товары, имеют право самостоятельно выбрать форму декларирования. В Российской Федерации электронное декларирование является обязательным (п.1 ст.204 Закона о таможенном регулировании). Использование электронного документооборота в таможенной деятельности позволяет совершенствовать осуществление таможенных операций, создавать оптимальные условия для развития торговых отношений, результатом которых может стать существенное пополнение доходной части федерального бюджета Российской Федерации. В настоящее время основной объем деклараций подается в электронной форме, использование которой ускоряет процесс поступления таможенных платежей в федеральный бюджет государства. При этом минимизируется контакт личного общения таможенных органов с лицами, перевозящими товары через таможенную границу ЕАЭС³.

¹ См.: Тимошенко И.В. Таможенное право России. Ростов н/Д, 2002. С. 326-327. (Серия «Учебники, учебные пособия»).

² См.: Хрешкова В.В. Правовое регулирование таможенного декларирования товаров в Таможенном союзе ЕврАзЭС // Реформы и право. 2011. № 2. С. 32-40.

³ См.: Зуева Т.С. Удаленный выпуск как результат развития технологии интернет-декларирования // Таможенное дело. 2015. № 3. С. 3-5.

Несмотря на возрастающую роль использования электронного документооборота, Правительство РФ определяет случаи декларирования товаров в письменной форме. Исходя из положения п.5 ст.104 ТК ЕАЭС таможенное декларирование в письменной форме может производиться в случаях, когда таможенные органы не имеют возможности обеспечить реализацию таможенного декларирования в электронной форме декларантом в связи с техническими сбоями и нарушениями в работе средств связи.

Таможенное декларирование товаров производится декларантом либо таможенным представителем, осуществляющим от его имени или по поручению определенные действия в отношении перемещения товаров через таможенную границу ЕАЭС. Необходимо согласиться с мнением А.А. Шахмаметьева, что составление таможенной декларации является одной из основных обязанностей декларантов. Поэтому таможенные органы ни при каких обстоятельствах не должны вмешиваться в процесс составления декларации в силу того, что декларация порождает обязательства для декларанта и только он несет ответственность за достоверность сведений¹. Все указанные в декларации сведения необходимы для таможенных целей.

Пункт 1 ст.180 ТК ТС (п.1 ст.105 ТК ЕАЭС) содержит перечень следующих видов таможенных деклараций: декларация на товары; транзитная декларация; пассажирская таможенная декларация; декларация на транспортное средство. Предусмотрена обязанность уплаты таможенных сборов за таможенные операции в случае подачи: неполной таможенной декларации (ст.212 Закона о таможенном регулировании); периодической таможенной декларации (ст.213); временной таможенной декларации (ст.214), полной таможенной декларации. Установлена также обязанность уплаты таможенных сборов за каждую поданную таможенную декларацию, поскольку в каждом случае в отношении декларанта осуществляются юридически значимые действия, которые связаны с проведением декларирования товаров.

¹ См.: *Шахмаметьев А.А.* Указ. соч. С. 51.

Таможенные сборы за таможенные операции уплачивают лица при ввозе товаров на таможенную территорию ЕАЭС, а также при их вывозе. В случае вывоза из страны российских товаров, в отношении которых не могут быть представлены точные сведения, применяется периодическое временное декларирование, за которое должен быть уплачен таможенный сбор. Поскольку в таких обстоятельствах за подачей временной таможенной декларации и последующим вывозом товаров за пределы ЕАЭС должна представляться полная таможенная декларация, декларант сталкивается с необходимостью двукратной уплаты сборов при экспорте одной товарной партии: сначала при подаче временной таможенной декларации, затем полной, что нарушает принцип однократности обложения.

В силу нечеткого определения таможенным законодательством объекта обложения таможенными сборами за таможенные операции, происходит неправомерное их увеличение. С. Какурин считает, что уплата данного вида сбора должна быть однократной и связываться с уплатой за конкретный перевозимый товар, а не за факт совершения действий таможенными органами, связанных с принятием таможенной декларации¹.

В 2008 году, когда предшественниками таможенных сборов за таможенные операции были таможенные сборы за оформление, перед Высшим Арбитражным Судом РФ стояла задача разрешить спор по двукратной уплате этих сборов. Вывод по данному спору сводится к тому, что этапы представления временной и полной таможенной декларации совместно с другими таможенными операциями составляет единую процедуру². Таким образом, при подаче временной таможенной декларации в

¹ См.: Какурин С. Неправомерное увеличение таможенных сборов // ЭЖ-Юрист. 2006. № 23. С. 11.

² См.: Постановление Федерального Арбитражного Суда Северо-Западного округа от 3 сентября 2009 г. по делу № А56-1598/2009 «Поскольку материалами дела подтверждается, что таможенные сборы за оформление одного и того же экспортированного товара уплачивались ООО дважды (при подаче временной и полной таможенных деклараций), суд признал незаконными действия таможи, выразившиеся в отказе возратить обществу

процессе периодического временного декларирования товаров оплачивается комплекс действий таможенных органов по таможенному оформлению и исключается повторная уплата сборов при подаче полной таможенной декларации.

Несмотря на принятие решения высшим судом, ФТС России в письме от 8 октября 2008 г. № 01-11/41807¹ разъяснила, что при существовании неясности норм законодательства сбор необходимо уплачивать не только при подаче временной таможенной декларации, но также и подавая полную таможенную декларацию. Позиция ФТС России исходит из того, что таможенные органы осуществляют необходимые значимые действия с каждой таможенной декларацией, а следовательно, плательщику сборов необходимо компенсировать затраты органа власти за совершение каждого действия.

Определяя компенсационный характер таможенных сборов за таможенное оформление, в 2009 г. Федеральный Арбитражный Суд Восточно-Сибирского округа пришел к выводу о признании недействительным решения таможенных органов о взыскании с плательщика таможенных сборов при подаче как временной, так и полной таможенной декларации, поскольку декларанту дважды оказывались услуги по таможенному оформлению². Подавая временную таможенную декларацию необходимо уплатить таможенные сборы, однако компенсация всех понесенных таможенными органами издержек при совершении определенных действий может и не обеспечиваться. В связи с этим, Федеральный Арбитражный Суд Восточно-Сибирского округа вынес мотивированное решение о возложении на таможенные органы принятия

излишне уплаченные таможенные сборы» // СПС «КонсультантПлюс» (дата обращения: 02.03.2017).

¹ Письмо ФТС России от 8 октября 2008 г. № 01-11/41807 «О таможенных сборах за таможенное оформление» // Таможенный вестник. 2008. № 21. Утратил силу.

² См.: Постановление Президиума Высшего Арбитражного Суда РФ от 8 декабря 2009 г. № 10551/09 по делу № А74-3099/2008 // Вестник Высшего Арбитражного Суда РФ. 2010. № 3.

решения по возврату сборов, уплаченных за таможенное оформление полных таможенных деклараций, поскольку представление временной и полной таможенной декларации в совокупности составляет единую таможенную операцию, не требующую уплаты в двойном размере таможенных сборов за таможенное оформление¹.

В данное время таможенные сборы уплачиваются при подаче как временной, так и полной таможенной декларации (п.7 Постановления Правительства РФ № 863). На основе этой нормы судебные органы не удовлетворяют требования лиц о возврате таможенных сборов за подачу полной таможенной декларации при периодическом таможенном декларировании, а таможенные органы не производят такой возврат². Судебные органы приходят к выводу, что должностные лица таможенных органов предпринимают действия по выпуску товара в отношении каждой таможенной декларации, следовательно, сбор необходимо уплачивать как при подаче временной, так и полной таможенной декларации³.

Более того, Конституционный Суд РФ указывает, что федеральный законодатель в пределах своей дискреции вправе с учетом сложности, трудоемкости и иных особенностей прохождения процедур таможенного декларирования устанавливать различные варианты взимания таможенных

¹ См.: Постановление Федерального Арбитражного Суда Восточно-Сибирского округа от 21 апреля 2010 г. по делу № А19-17472/08 «Принимая решение об удовлетворении требований о признании недействительным решения таможенного органа в части отказа произвести возврат излишне уплаченных таможенных сборов, суд правомерно мотивировал его отсутствием обязанности повторной уплаты сборов за таможенное оформление при подаче полной таможенной декларации, поскольку представление временной и полной таможенных деклараций в совокупности с другими таможенными операциями составляет таможенное оформление товара как единую таможенную процедуру» // СПС «КонсультантПлюс» (дата обращения: 15.04.2017).

² См. например: Постановление Четырнадцатого арбитражного апелляционного суда от 12 декабря 2013 г. по делу № А13-141/2013 // СПС «Консультант Плюс» (дата обращения: 22.02.2017); Определение Верховного Суда РФ от 11 декабря 2014 г. № 307-КГ14-732 по делу № А13-141/2013 // СПС «КонсультантПлюс» (дата обращения: 22.02.2017).

³ См.: Обзор практики рассмотрения ФТС России жалоб физических и юридических лиц на решения, действия (бездействие) таможенных органов в области таможенного дела за 2013 год. URL: www.customs.ru (дата обращения: 22.04.2015).

платежей¹. Данное обстоятельство подтверждает законность взимания таможенных сборов при подаче как временной, так и полной таможенной декларации. Однако такая ситуация приводит к двойному обложению, что нарушает принципы равного, справедливого и соразмерного обложения сборами, вытекающие из ст.19, 55 и 57 Конституции РФ. Представляется, что законодатель вопреки конституционным положениям пытается легализовать таможенные сборы за таможенные операции в двойном размере за декларирование одних и тех же товаров.

С целью устранения противоречия конституционным нормам полагаем, что таможенным органам следует производить перерасчет таможенных сборов при подаче полной таможенной декларации, учитывая сумму уплаченного сбора при подаче временной декларации. При этом необходимо использовать методику расчета стоимости сбора при подаче полной таможенной декларации в зависимости от конкретных обстоятельств ее подачи². Поскольку у декларанта имеется право вывезти товаров в большем объеме, чем заявлено во временной декларации, таможенные сборы за таможенные операции при подаче полной декларации можно только доплатить. Такая ситуация приводит к фактическому ухудшению положения декларанта, применяющего периодическое временное декларирование, в сравнении с положением другого такого же декларанта, осуществляющим декларирование в общем порядке, ибо для первого размер таможенных сборов за таможенные операции в два раза больше, чем для второго. Плательщикам сборов целесообразнее будет доплатить определенную сумму, чем платить сбор при подаче сначала временной, а затем и полной таможенной декларации. Закрепление такого положения приведет к

¹ См.: Определение Конституционного Суда РФ от 1 марта 2011 г. № 371-О-О «По запросу Арбитражного суда Омской области о проверке конституционности подпункта 1 пункта 1 статьи 357.7 Таможенного кодекса Российской Федерации» // СПС «КонсультантПлюс» (дата обращения: 22.02.2017).

² См.: *Крусс В.И.* О дефиците конституционного правопонимания и неконституционности нормативных конструкций российского таможенного законодательства // Конституционное и муниципальное право. 2010. № 10. С. 42-53.

устранению двойного обложения таможенными сборами за таможенные операции.

На основании вышеизложенного, с учетом правовой природы таможенных операций, объектом обложения для таможенных сборов за таможенные операции являются действия должностных лиц таможенных органов по выпуску товаров, которые сводятся к контролю за достоверностью сведений, указанных в таможенной декларации.

3. Расчетная база для исчисления таможенных сборов за таможенные операции. В качестве таковой выступает таможенная стоимость задекларированных товаров. Механизм ее определения установлен на наднациональном уровне¹ и дополнен правительственными правилами определения таможенной стоимости товаров, вывозимых из Российской Федерации².

Декларирование таможенной стоимости осуществляется путем заявления сведений о методе определения таможенной стоимости товаров, величине таможенной стоимости товаров, об обстоятельствах и условиях внешнеэкономической сделки, имеющих отношение к определению таможенной стоимости товаров, а также представления подтверждающих их документов (ст.65 ТК ТС; ст.313 ТК ЕАЭС).

Вопросы правильности определения и исчисления таможенной стоимости остаются актуальными как для большинства лиц, перемещающих товары через таможенную границу, так и для таможенных органов, которые выполняют контролирующую и корректирующую функции³. Таможенная

¹ См.: Соглашение между Правительством РФ, Правительством Республики Беларусь и Правительством Республики Казахстан от 25 января 2008 г. «Об определении таможенной стоимости товаров, перемещаемых через таможенную границу Таможенного союза» (с изм. и доп. от 23 апреля 2012 г.) // Бюллетень международных договоров. 2013. № 4.

² См.: Постановление Правительства РФ от 6 марта 2012 г. № 191 «Об утверждении Правил определения таможенной стоимости товаров, вывозимых из Российской Федерации» (с изм. и доп. от 12 августа 2015 г.) // СЗ РФ. 2012. № 12, ст. 1415; 2015. № 33, ст. 4854.

³ См., например: *Попова Е.В.* Проблемные вопросы определения таможенной стоимости товаров // Таможенное дело. 2012. № 1. С. 8-10; *Ратушная Т.В., Черенцов С.А.* Проблемные вопросы при определении, контроле и подтверждении таможенной

стоимость является объектом многих научных исследований и одним из наиболее распространенных предметов в судебно-арбитражной практике разрешения таможенных споров. Однако многочисленные правовые исследования по этой тематике опирались на недействующее в настоящее время таможенное законодательство РФ и не могли учитывать существование таможенного регулирования в рамках ЕАЭС¹. Необходимость тщательного анализа правового регулирования таможенной стоимости обусловлена формированием права ЕАЭС².

Заявленная таможенная стоимость товаров и представленные сведения, относящиеся к ее определению, должны основываться на достоверной, количественно определяемой и документально подтвержденной информации и преследовать цель адекватного отражения денежной оценки товара. Однако на практике возникают ситуации, когда декларанты искажают сведения о таможенной стоимости, количестве, весе товаров с целью снижения уплачиваемых таможенных сборов за таможенные операции, что приводит к определенным потерям доходов бюджетной системы. За заявление недостоверных сведений, указанных в таможенной декларации, декларант либо таможенный представитель несут ответственность в соответствии с КоАП РФ. Законодатель утверждает, что при декларировании товаров с подачей временной таможенной декларации ставки таможенных сборов за

стоимости товаров, ввозимых на таможенную территорию России // Таможенное дело. 2010. № 2. С. 29-33; *Зыбина Е.* Таможенная стоимость: определение и контроль // ЭЖ-Юрист. 2012. № 27. С. 4.

¹ См., например: *Момсикова Л.В.* Совершенствование механизма использования ценовой информации в деятельности таможенных органов по контролю таможенной стоимости: дис. ... канд. экон. наук. М., 2011. С. 211; *Смитиенко Е.О.* Совершенствование научно-методических основ организации контроля таможенной стоимости в Российской Федерации: дис. ... канд. экон. наук. М., 2009. С. 186; *Никитина Е.В.* Управление системой контроля таможенной стоимости товаров во внешнеторговых сделках: дис. ... канд. экон. наук. СПб., 2003. С. 195; *Панова Е.Н.* Развитие методов таможенной оценки товаров, содержащих объекты интеллектуальной собственности: дис. ... канд. экон. наук. М., 2010. С. 166; Таможенная стоимость / под ред. Л.А. Бондарь, В.А. Шамахова. М., 2007. С. 429; *Стрижова О.А.* Правовое регулирование таможенной стоимости: дис. ... канд. юрид. наук. М., 2008. С. 191.

² См.: *Денисова А.Ю., Корф Д.В.* Понятия «оценка» и «стоимость» в финансовом праве // Реформы и право. 2016. № 3. С. 33-37.

таможенные операции не могут зависеть от таможенной стоимости таких товаров. Однако в таможенной стоимости товаров невозможно отразить реальные затраты, понесенные таможенными органами при совершении операций. Более того, в российском законодательстве отсутствует механизм определения размера таких затрат, что является пробелом правового регулирования.

Таким образом, использование в качестве расчетной базы для исчисления таможенных сборов за таможенные операции таможенной стоимости перемещаемых товаров нарушает принцип эквивалентности обложения таможенными сборами. Данный элемент обложения должен определяться, исходя из затрат таможенных органов на совершение необходимых действий, связанных с контролем сведений, указанных в таможенной декларации.

4. Ставки таможенных сборов за таможенные операции устанавливаются Постановлением Правительства РФ № 863, которое действует в части, не противоречащей решению Комиссии Таможенного союза от 18 июня 2010 г. № 311¹.

В соответствии с законодательством размер таможенных сборов за таможенные операции должен соотноситься с примерной стоимостью услуг, оказанных должностными лицами таможенных органов. Как следствие таможенные сборы компенсируют расходы, связанные с действиями таможенных органов по контролю за достоверностью сведений в таможенной декларации. Несоответствие правовой природе таможенного сбора за таможенные операции подтверждается существовавшим до января 2005 г. размером платежа, который составлял 0,15 % от таможенной стоимости

¹ Решение Комиссии Таможенного союза от 18 июня 2010 г. № 311 «Об Инструкции о порядке совершения таможенных операций в отношении товаров для личного пользования, перемещаемых физическими лицами через таможенную границу, и отражении факта признания таких товаров не находящимися под таможенным контролем» (с изм. и доп. от 3 марта 2017 г.). URL: <http://www.tsouz.ru/> (дата обращения: 29.08.2017).

перемещаемых товаров¹. В настоящее время расчет сборов производится исходя из таможенной стоимости товаров, в которой не могут отражаться реальные затраты таможенных органов на совершение таможенных операций. При этом требуется юридическое и экономическое обоснование для установления ставки таможенных сборов. Размер таможенного сбора должен формироваться из затрат должностных лиц таможенных органов на выполнение соответствующих действий, а не может зависеть от таможенной стоимости товара.

Привязывание таможенных сборов к издержкам контролирующих органов уменьшает их размер и снижает затраты плательщиков. В настоящее время ставки таможенных сборов за таможенные операции устанавливаются Правительством РФ, а предельный размер которых не может превысить 100 000 руб. Представляется не ясным, какими критериями руководствовался законодатель, определяя его предел.

При вывозе из ЕАЭС товаров, не облагаемых вывозными таможенными пошлинами, ставки таможенных сборов за таможенные операции не могут зависеть от стоимости таких товаров, однако на практике расчет таможенных сборов за таможенные операции в любом случае зависит от стоимости задекларированных товаров.

При декларировании товаров с подачей временной таможенной декларации ставки таможенных сборов за таможенные операции не могут зависеть от стоимости таких товаров. При подаче временной таможенной декларации на товары, к которым применяется временное, периодическое таможенное декларирование, таможенные сборы за таможенные операции уплачиваются по ставке 5 000 руб. При последующей подаче таможенному органу полной таможенной декларации на те же товары таможенные сборы за таможенные операции уплачиваются по ставкам, установленным п.1 Постановления Правительства РФ, то есть в зависимости от таможенной

¹ Инструкция о взимании таможенных сборов за таможенное оформление: утверждена Приказом ГТК РФ от 7 июня 2004 г. № 640 // Рос. газета. 2004. 7 июля. Утратил силу.

стоимости: от 1 руб. до 200 тыс. руб. – 500 руб.; от 200 тыс. руб. 1 коп. до 450 тыс. руб. – 1 000 руб.; от 450 тыс. руб. 1 коп. до 1 200 тыс. руб. – 2 000 руб.; от 1 200 тыс. руб. 1 коп. до 2 500 тыс. руб. – 5 500 руб.; от 2 500 тыс. руб. 1 коп. до 5 000 тыс. руб. – 7 500 руб.; от 5 000 тыс. руб. 1 коп. до 10 000 тыс. руб. – 20 000 руб.; от 10 000 тыс. руб. 1 коп. и более – 30 000 руб.

Постановлением Правительства РФ установлено, что при совершении таможенных операций в отношении ввозимых на территорию Российской Федерации и вывозимых с территории Российской Федерации ценных бумаг, номинированных в иностранной валюте, таможенные сборы за таможенные операции уплачиваются в размере 500 руб. в отношении партии ценных бумаг, оформленных по одной таможенной декларации. По сути, устанавливая ставку таможенного сбора в зависимости от указания сведений в одной таможенной декларации, законодатель подтверждает факт уплаты таможенных сборов не за совершение всех таможенных операций, а конкретно, за декларирование товаров.

При вывозе из Российской Федерации товаров, не облагаемых вывозными таможенными пошлинами, таможенные сборы за таможенные операции независимо от таможенной процедуры, под которую помещаются вывозимые товары, уплачиваются по ставке 1 000 руб. при условии, что в одной таможенной декларации декларируются только товары, не облагаемые вывозными таможенными пошлинами.

Кроме товаров, не облагаемых вывозными таможенными пошлинами при вывозе из Российской Федерации таких товаров, указанных в одной таможенной декларации, независимо от таможенной процедуры, под которую помещаются вывозимые товары, таможенные сборы за таможенные операции уплачиваются:

– по ставке 1 000 руб. – в отношении товаров, не облагаемых вывозными таможенными пошлинами;

– по ставкам, установленным п.1 Постановления Правительства РФ № 863, касательно товаров, облагаемых вывозными таможенными пошлинами.

5. Порядок исчисления таможенных сборов за таможенные операции. Плательщики таможенных сборов лично производят исчисление сумм таможенных сборов, подлежащих уплате. Они не вправе перекладывать эту обязанность на иных лиц и таможенные органы, за исключением случаев, когда таможенные органы выставляют требование об уплате и при исчислении таможенных сборов в отношении товаров для личного пользования. Возложение такой обязанности на плательщика означает, что данное лицо несет ответственность за правильность исчисления сумм соответствующих платежей.

Исчисление сумм подлежащих уплате таможенных сборов производится в валюте Российской Федерации. В случае, если для целей исчисления сумм таможенных сборов требуется произвести пересчет иностранной валюты, применяется курс иностранной валюты к валюте Российского государства, устанавливаемый Центральным банком Российской Федерации и действующий на день регистрации таможенной декларации таможенным органом.

6. Порядок и сроки уплаты таможенных сборов за таможенные операции. В п.3 ст.128 Закона о таможенном регулировании закреплены единые правила уплаты таможенных сборов. Таможенные сборы могут уплачиваться безналичным путем при помощи электронных терминалов, банкоматов, посредством таможенных карт. В отношении товаров для личного пользования физическим лицам установлен особый порядок уплаты таможенных сборов: они имеют возможность производить оплату в кассу таможенного органа в случаях, установленных Постановлением Правительства № 863.

По общему правилу действия должностных лиц таможенных органов по совершению таможенных операций с перемещаемыми через таможенную

границу ЕАЭС товарами осуществляются в период работы таможенных органов в местах их нахождения. Режим работы должностных лиц таможенного органа определяется их руководителем самостоятельно. До образования Таможенного союза, по запросу заинтересованного лица отдельные действия таможенных органов могли осуществляться вне времени работы и вне мест нахождения таможенных органов¹. В соответствии с ТК РФ (1993 г.) вне места или вне времени работы таможенных органов взимались таможенные сборы за таможенное оформление в двойном размере. В действующем ТК ТС аналогичных положений не содержатся, хотя возможность совершения таможенных операций вне установленных мест и времени сохранилась. Думается, что установление такой нормы в ныне действующем таможенном законодательстве позволит в большем объеме пополнять доходную часть федерального бюджета.

Таможенные сборы за таможенные операции уплачиваются одновременно с подачей таможенной декларации (п.1 ст.127 Закона о таможенном регулировании), и, если на момент подачи таможенной декларации будет установлен факт неуплаты таможенных сборов за таможенные операции, то это будет являться основанием для отказа в принятии таможенной декларации. Перерасчет, доплата, возврат суммы таможенных сборов за таможенные операции не производятся в случае принятия таможенной декларации таможенными органами.

Отличительной особенностью таможенных сборов за таможенные операции является предварительный порядок уплаты платежа. При изменении ставки сборов до регистрации таможенной декларации применяются ставки, действующие на момент подачи соответствующей декларации. Данный порядок соответствует принципу открытости действий таможенных органов при совершении таможенных операций.

¹ См.: *Истомин С.И.* Таможенное оформление и применение таможенных режимов. М., 2008. С. 280.

При уплате таможенных сборов за таможенные операции при подаче как временной, так и полной таможенной декларации применяется курс иностранной валюты к валюте Российской Федерации, действующий на день регистрации декларации¹.

Статья 129 Закона о таможенном регулировании устанавливает случаи, когда возврат таможенных сборов за таможенные операции не производится. Если таможенная декларация не зарегистрирована таможенным органом, таможенные сборы за таможенные операции взиманию не подлежат. Уплаченные суммы таможенных сборов за таможенные операции подлежат возврату в общеустановленном порядке в случае, если декларация зарегистрирована таможенным органом².

Исходя из изложенного, таможенные сборы за таможенные операции уплачиваются при декларировании товаров. При этом не существует никаких исключений при использовании декларантом таможенных процедур, в рамках которых подается несколько таможенных деклараций.

Возврат таможенных сборов возможен в том случае, если в результате неправомερных действий таможенных органов лица, перемещающие товар, понесли дополнительные расходы по уплате этого сбора. Так, ООО «НТК» обратилось в Арбитражный суд Приморского края с заявлением о признании незаконными действий Владивостокской таможни, выразившихся в завышенном расчете обеспечения размера уплаты таможенных платежей, подлежащих внесению в целях выпуска товара. Таможенным представителем на ввезенный товар была подана таможенная декларация, таможенная стоимость ввезенного товара определялась на основе

¹ См.: Письмо ФТС России от 15 марта 2011 г. № 01-11/11245 «О применении курса иностранной валюты для целей исчисления таможенных сборов за таможенные операции» // Таможенные ведомости. 2011. № 7.

² См.: Письмо ФТС России от 28 февраля 2011 г. № 01-11/8597 «Об уплате таможенных сборов за таможенные операции» // Таможенные ведомости. 2011. № 6; Письмо ФТС РФ от 14 июля 2011 г. № 01-11/33387 «О возврате таможенных пошлин, налогов и таможенных сборов после выпуска товаров» // Таможенные ведомости. 2011. № 10; Письмо ФТС РФ от 1 марта 2011 г. № 01-11/8833 «О совершении таможенных операций в отношении контейнеров» // Таможенные ведомости. 2011. № 6.

товаросопроводительных документов. Таможной было принято решение о проведении дополнительной проверки таможенной стоимости. В адрес таможенного представителя был направлен расчет размера обеспечения уплаты таможенных платежей, подлежащих внесению в целях выпуска товара, в определенной сумме. В связи с отсутствием денежных средств для уплаты обеспечения этой суммы ООО «НТК» обратилось с заявлением об отзыве декларации. Таможенный представитель повторно подал декларацию на товары, ввезенные в адрес ООО «НТК», и уплатил таможенный сбор. В отношении поданной декларации также проведена проверка и направлен расчет обеспечения уплаты таможенных платежей ООО «НТК». Однако посчитав, что размеры обеспечения таможенных платежей, выставяемых Владивостокской таможней, являются необоснованно завышенными, ООО «НТК» по процедуре таможенного транзита переместила спорный товар в зону деятельности Находкинской таможни, где была подана декларация на товары. Находкинской таможней также проведена проверка таможенной стоимости и выставлен расчет размера обеспечения уплаты таможенных платежей, подлежащих внесению для выпуска товара. После внесения залога в указанной сумме товар был выпущен в свободное обращение в соответствии с заявленной таможенной процедурой. Не согласившись с действиями Владивостокской таможни по расчетам размеров обеспечения уплаты таможенных платежей, ООО «НТК» обратилось в арбитражный суд с заявлением о признании действий Владивостокской таможни по поданным декларациям незаконными. Решением Арбитражного суда Приморского края в удовлетворении требований отказано¹. Однако в апелляционной инстанции данное решение было отменено². В порядке кассационного производства

¹ См.: Решение Арбитражного суда Приморского края от 15 июня 2012 г. по делу № А51-2510/2012. URL: http://kad.arbitr.ru/PdfDocument/a4dbc5ad-2d40-4386-8431-4c70f893c92e/A51-2510-2012_20120615_Reshenie.pdf (дата обращения: 15.08.2017).

² См.: Постановление Пятого арбитражного суда апелляционной инстанции от 17 августа 2012 г. по делу № А51-2510/2012. URL: http://kad.arbitr.ru/PdfDocument/d5ed913b-e172-4bb8-9ae9-6eea9482e5d6/A51-2510-2012_20120817_Postanovlenie_apelljacionnoj_instancii.pdf (дата обращения: 15.08.2017).

постановление суда апелляционной инстанции оставлено без изменения¹. На основе вынесенных судебных решений ООО «НТК» подало иск в Арбитражный суд Приморского края к Владивостокской таможне о взыскании убытков, понесенных в результате незаконных действий таможенного органа, которые выразились в уплате таможенных сборов за таможенные операции. Исковые требования были удовлетворены в полном объеме, и в пользу ООО «НТК» взысканы убытки в сумме уплаченных таможенных сборов за таможенные операции². Изучение судебной практики показало значительное количество подобных таможенных споров³.

Верховный Суд РФ разъяснил, что в случае признания судом незаконным решения таможенного органа, влияющего на исчисление таможенных платежей, в целях полного восстановления прав плательщика на таможенные органы возлагается обязанность по возврату из бюджета уплаченных денежных сумм⁴. Таким образом, можно предположить, что судебные органы в подобных случаях стоят на стороне плательщиков таможенных сборов и на основании вынесенного решения возмещают причиненные им убытки вследствие незаконных действий таможенных органов.

¹ См.: Постановление ФАС Дальневосточного округа от 25 декабря 2012 г. по делу № А51-2510/2012. URL: http://kad.arbitr.ru/PdfDocument/b37b85cd-ae3c-4b55-8631-80c0653e151e/A51-2510-2012_20121225_Postanovlenie_kassacionnoj_instancii.pdf (дата обращения: 15.08.2017).

² См.: Решение Арбитражного суда Приморского края от 3 июля 2015 г. по делу № А51-2154/2015. URL: <http://kad.arbitr.ru/Card/845d466e-a6d8-4307-ae69-d3a81f511a7f> (дата обращения: 20.06.2017).

³ См., например: Решение Арбитражного суда Иркутской области от 12 октября 2011 г. по делу № А19-4781/2011. URL: http://kad.arbitr.ru/PdfDocument/aeb19b7c-2ff7-444f-a158-da3b77f3f405/A19-4781-2011_20111007_Reshenija_i_postanovlenija.pdf (дата обращения: 20.06.2017); Постановление Пятого арбитражного апелляционного суда от 2 сентября 2015 г. № 05АП-6718/2015 по делу № А51-2154/2015. URL: http://kad.arbitr.ru/PdfDocument/1b5d8904-1af1-4aa2-a33d-ec3cf5458bf9/A51-2154-2015_20150902_Postanovlenie_apelljacionnoj_instancii.pdf (дата обращения: 20.06.2017); Постановление Арбитражного суда Дальневосточного округа от 28 сентября 2016 г. № Ф03-4517/2016 по делу № А37-2186/2015. URL: http://kad.arbitr.ru/PdfDocument/9953d255-5444-4344-bcb1-361fbe7fe369/A37-2186-2015_20160928_Postanovlenie_kassacionnoj_instancii.pdf (дата обращения: 20.06.2017).

⁴ См.: Постановление Пленума Верховного Суда РФ от 12 мая 2016 г. № 18 «О некоторых вопросах применения судами таможенного законодательства» // Рос. газета. 2016. 18 мая.

7. Льготы по уплате таможенных сборов за таможенные операции. Как факультативный элемент обложения таможенными сборами льготы выражаются в полном или частичном освобождении от их уплаты.

Согласно п.1 ст.131 Закона о таможенном регулировании таможенные сборы за таможенные операции не взимаются в отношении определенных видов товаров:

– товаров, ввозимых в Российскую Федерацию и вывозимых из Российской Федерации, относящихся в соответствии с законодательством Российской Федерации к безвозмездной помощи (содействию)¹;

– товары, ввозимых в Российскую Федерацию и вывозимых из Российской Федерации дипломатическими представителями, консульскими учреждениями, иными официальными представительствами иностранных государств, международных организаций, персоналом этих представительств, учреждений и организаций, а также товаров, предназначенных для личного пользования отдельных категорий иностранных лиц, пользующихся преимуществами, привилегиями и (или) иммунитетами в соответствии с международными договорами Российской Федерации²;

– культурных ценностей, помещаемых под таможенную процедуру временного ввоза (допуска) или таможенную процедуру временного вывоза российскими государственными или муниципальными музеями, архивами, библиотеками, иными государственными хранилищами культурных ценностей в целях их экспонирования, а также при завершении действия

¹ Подробнее см.: Федеральный закон от 4 мая 1999 г. № 95-ФЗ «О безвозмездной помощи (содействии) Российской Федерации и внесении изменений и дополнений в отдельные законодательные акты Российской Федерации о налогах и об установлении льгот по платежам в государственные внебюджетные фонды в связи с осуществлением безвозмездной помощи (содействия) Российской Федерации» (с изм. и доп. от 24 ноября 2008 г. № 160-ФЗ) // СЗ РФ. 1999. № 18, ст. 2221; 2008. № 30, ч. 2, ст. 3616.

² См., например: Постановление Правительства РФ от 2 мая 2012 г. № 407 «Об освобождении от взимания таможенных сборов за таможенные операции в отношении круизного судна, временно ввозимого в Российскую Федерацию с целью использования в качестве гостиницы для проживания гостей и участников саммита в рамках форума «Азиатско-Тихоокеанское экономическое сотрудничество» в 2012 году и вывозимого обратно» // СЗ РФ. 2012. № 19, ст. 2432.

указанных процедур помещением товаров под процедуру реэкспорта и реимпорта товаров¹;

– товаров, перемещаемых физическими лицами для личных, семейных, домашних и иных не связанных с осуществлением предпринимательской деятельности нужд, в отношении которых предоставляется полное освобождение от уплаты таможенных пошлин, налогов²;

– товаров, пересылаемых в международных почтовых отправлениях, за исключением случаев, когда декларирование указанных товаров осуществляется путем подачи отдельной таможенной декларации³;

– товаров, ввозимых в Российскую Федерацию и вывозимых из Российской Федерации в качестве припасов⁴;

- профессионального оборудования, используемого для целей производства и выпуска средств массовой информации, при помещении под таможенную процедуру временного вывоза, а также при завершении таможенной процедуры временного вывоза помещением товаров под таможенную процедуру реимпорта⁵;

1 См., например: Постановление Правительства РФ от 1 декабря 2012 г. № 1241 «Об освобождении от взимания таможенных сборов за таможенные операции в отношении товаров, ввозимых в Российскую Федерацию для демонстрации и использования при проведении Международного авиационного праздника, предусматривающего ретроавиашоу «Легенды мировой авиации» и авиашоу «Общее небо», посвященных 100-летию Военно-воздушных сил, и вывозимых обратно» // СЗ РФ. 2012. № 50, ч. 6, ст. 7059.

² Подробнее см.: Решение Комиссии Таможенного союза от 18 июня 2010 г. № 311 «Об Инструкции о порядке совершения таможенных операций в отношении товаров для личного пользования, перемещаемых физическими лицами через таможенную границу, и отражении факта признания таких товаров не находящимися под таможенным контролем» (с изм. и доп. от 3 марта 2017 г.). URL: <http://www.tsouz.ru/> (дата обращения: 29.08.2017).

³ См.: Постановление Правительства Российской Федерации от 7 ноября 2015 г. № 1205 «Об освобождении от взимания таможенных сборов за таможенные операции при экспорте в международных почтовых отправлениях товаров, не облагаемых вывозными таможенными пошлинами» // СЗ РФ. 2015. № 46, ст. 6389.

⁴ См., например: Постановление Правительства РФ от 10 февраля 2011г. № 63 «Об освобождении от уплаты таможенных сборов за совершение действий, связанных с выпуском товаров, при ввозе на территорию Российской Федерации уловов водных биологических ресурсов и произведенной из них рыбной и иной продукции» // СЗ РФ. 2011. № 7, ст. 992.

⁵ Подробнее см.: Постановление Правительства РФ от 17 февраля 2005 № 85 «Об утверждении перечня профессионального оборудования для целей производства и выпуска средств массовой информации, в отношении которого не взимаются таможенные

– товаров, предназначенных для спортивных соревнований, показательных спортивных мероприятий или тренировок, при помещении под таможенную процедуру временного ввоза (допуска) или таможенную процедуру временного вывоза и завершении указанных процедур помещением товаров под таможенную процедуру реэкспорта и реимпорта соответственно, если в отношении таких товаров предоставляется полное условное освобождение от уплаты таможенных пошлин, налогов и др.¹

Кроме того таможенные сборы за таможенные операции не взимаются в отношении незарегистрированных лекарственных средств для оказания медицинской помощи по жизненным показаниям конкретного пациента, а также гемопоэтических стволовых клеток и костного мозга для проведения неродственной трансплантации, ввозимых в Российскую Федерацию на основании разрешительного документа, выданного уполномоченным федеральным органом исполнительной власти².

В соответствии с Законом Республики Беларусь от 10 января 2014 г. № 129-З «О таможенном регулировании в Республике Беларусь»³ таможенные сборы за совершение таможенных операций не уплачиваются при совершении таможенных операций в отношении товаров, помещаемых под

сборы за таможенные операции при помещении под таможенную процедуру временного вывоза, а также при завершении таможенной процедуры временного вывоза помещением товаров под таможенную процедуру реимпорта» (с изм. и доп. от 11 октября 2012 г. № 1038) // СЗ РФ. 2005. № 8, ст. 662; 2012. № 43, ст. 5874.

¹ См., например: Постановление Правительства РФ от 11 декабря 2013 г. № 1145 «Об освобождении от взимания таможенных сборов за таможенные операции в отношении морских пассажирских судов, временно ввозимых в Российскую Федерацию с целью использования в качестве плавучих гостиниц в период проведения XXII Олимпийских зимних игр и XI Паралимпийских зимних игр 2014 года в г. Сочи и вывозимых обратно» // СЗ РФ. 2013. № 50, ст. 6610.

² См.: Постановление Правительства РФ от 18 мая 2011 г. № 387 «Об освобождении от уплаты таможенных сборов за таможенные операции при ввозе в Российскую Федерацию незарегистрированных лекарственных средств для оказания медицинской помощи по жизненным показаниям конкретного пациента, а также гемопоэтических стволовых клеток, костного мозга» // СЗ РФ. 2011. № 21, ст. 2974.

³ См.: Закон Республики Беларусь от 10 января 2014 г. № 123-З «О таможенном регулировании в Республике Беларусь». URL: <http://pravo.by/document/?guid=3871&p0=H11400129> (дата обращения: 21.06.2017).

таможенную процедуру экспорта¹. В Российской Федерации при уплате таможенных сборов указанная льгота не применяется при экспорте товаров, однако ее введение может стать важнейшей предпосылкой для динамичного развития экономики страны в условиях возрастающей глобализации мировой экономики.

При подаче декларации на товары в электронной форме применяются ставки таможенных сборов за таможенные операции в размере 75 % от установленных Постановлением Правительства РФ. Снижая ставку сбора, законодатель стимулирует заинтересованных лиц к использованию электронного декларирования. Применяя данный способ подачи таможенной декларации, лица, перемещающие товары, несут меньшие финансовых затрат.

Такой элемент обложения таможенными сборами, как предоставление льгот, является факультативным признаком. В научной литературе отмечается, что любые действия, направленные на сокращение поступлений в бюджет, воспринимаются таможенными органами «в штыки»². Однако в условиях евразийской экономической интеграции на протяжении последних лет наблюдается поэтапное снижение административных барьеров для субъектов внешней торговли. Этот факт позволяет говорить об учете интересов лиц при перемещении товаров через таможенную границу³, поскольку первичной целью деятельности таможенных органов по-прежнему является содействие внешней торговле.

¹ См.: *Петрик А.С.* Особенности перемещения культурных ценностей через таможенную границу Таможенного союза в государствах-членах Таможенного союза в рамках ЕврАзЭС // Реформы и право. 2014. № 4. С. 12-19.

² См.: *Какурин С.* Неправомерное увеличение таможенных сборов // ЭЖ-Юрист. 2006. № 23. С. 8.

³ См.: *Агамагомедова С.А.* Таможенный контроль товаров, содержащих объекты интеллектуальной собственности, и административные барьеры // ИС. Промышленная собственность. 2016. № 9. С. 13-20.

В науке излагается мнение об отмене таможенного сбора за таможенные операции¹. В противовес такому предложению А.Ю. Денисова полагает, что такой сбор обязателен, ибо приносит в федеральный бюджет страны значительный доход². Однако в перспективе следует рассматривать вопрос об отмене таможенных сборов за таможенные операции. В обоснование такой позиции приведем следующие аргументы.

Одним из основных положений современной государственной политики в отношении таможенного регулирования является то, что таможенные сборы не должны носить сугубо фискального характера, поскольку таможенные сборы должны покрывать издержки таможенных органов при осуществлении своих должностных обязанностей. Однако таможенные органы являются государственными органами и осуществляют полномочия, за совершение которых получают заработную плату из федерального бюджета.

Выполнение функции по осуществлению таможенных операций таможенными органами не могут зависеть от поступлений сумм таможенных сборов. Более того, основным стратегическим ориентиром таможенных органов является содействие внешнеторговой деятельности³. Финансирование возложенных на них функций возлагается на государство, а не на подконтрольных субъектов.

При уплате таможенных сборов за таможенные операции должностные лица таможенных органов совершают действия в интересах плательщика, поскольку несут затраты, которые плательщик должен компенсировать. Следовательно, сборы должны уплачиваться за конкретные действия в отношении него. Таможенные сборы уплачиваются за совершение действий должностными лицами таможенных органов, которые сводятся к контролю

¹ См.: Бакаева О.Ю., Кочубей И.С. Льготы в таможенном законодательстве // Право и экономика. 2008. № 5. С. 74.

² См.: Денисова А.Ю. Таможенные сборы ... С. 85.

³ См.: Распоряжение Правительства РФ от 28 декабря 2012 г. № 2575-р «О Стратегии развития таможенной службы Российской Федерации до 2020 года» (с изм. и доп. от 7 августа 2017 г. № 944) // СЗ РФ. 2013. № 2, ст. 109; 2017. № 33, ст. 5202.

за достоверностью сведений, указанных в таможенной декларации. Однако на таможенные органы возложены и иные функции, предусмотренные ст.12 Закона о таможенном регулировании. Если же законодатель путем взимания таможенных сборов преследует цель компенсировать затраты таможенных органов при осуществлении ими должностных обязанностей, то, следовательно, можно было бы ввести сборы и за проведение валютного контроля, ведение таможенной статистики и реализацию иных полномочий.

Таким образом, взимание таможенного сбора за таможенные операции усиливает тяжесть бремени обложения лиц, перемещающих товары через таможенную границу ЕАЭС. Создание комфортных условий для осуществления внешнеэкономической деятельности, а также эффективного механизма администрирования будет осуществляться в первую очередь путем совершенствования таможенного регулирования и в конечном итоге приведет к сокращению числа судебных споров в данной сфере¹. Представляется, что, взимая таможенные сборы за таможенные операции, законодатель придает им статус «узаконенной взятки», поскольку в настоящее время они установлены за исполнение должностными лицами таможенных органов своих полномочий.

Изучение практики применения судами норм международных договоров при рассмотрении таможенных споров имеет серьезное значение как с точки зрения выявления пробелов, недостатков в национальном законодательстве, так и с точки зрения реализации прав участников внешнеэкономической деятельности, добросовестного исполнения ими своих обязанностей и эффективности их судебно-правовой защиты². Вследствие

¹ См., например: *Завьялова Т.В.* Роль судов в разрешении проблем национального регулирования таможенных отношений // Судья. 2016. № 1. С. 13-15; *Бурова А.А., Логинова А.С.* Правовое регулирование корректировки и контроля таможенной стоимости // Таможенное дело. 2015. № 2. С. 12-16; *Гуменюк Т.А.* Таможенная стоимость как объект налогообложения: спорные вопросы ее определения // Закон. 2008. № 8. С. 50-58.

² См.: *Антонова С.А.* Применение арбитражными судами международных договоров при рассмотрении таможенных споров в аспекте взаимоотношений России и Китая // Судья. 2016. № 1. С. 37-42.

рассмотрения вопроса о правомерности уплаты таможенных сборов судебные органы признали их легитимными.

Таким образом, анализ особенностей финансово-правового регулирования указанного вида таможенных сборов позволил сформулировать следующие выводы:

во-первых, в целях недопущения двойного обложения при исчислении и взимании таможенных сборов за таможенные операции, таможенным органам необходимо учитывать суммы ранее уплачиваемых при подаче временной таможенной декларации таможенных сборов при подаче полной таможенной декларации. Указанные изменения необходимо внести в п.2 ст. 129 Закона о таможенном регулировании;

во-вторых, объектом обложения таможенным сбором за таможенные операции следует признавать действия должностных лиц таможенных органов по выпуску товаров, которые сводятся к контролю за достоверностью сведений, указанных в таможенной декларации. Поскольку таможенные сборы за таможенные операции уплачиваются только при декларировании товаров, предлагается использовать опыт Республики Казахстан и переименовать таможенные сборы за таможенные операции на «таможенные сборы за декларирование товаров». В связи с чем в пп.1 п.2 ст.123 Закона о таможенном регулировании изменить название сбора;

в-третьих, следует рассмотреть вопрос о поэтапной отмене указанного вида таможенного сбора, так как совершение таможенных операций, в том числе связанных с декларированием товаров, является одной из основных функций таможенных органов, финансируемых за счет бюджетных средств.

2.2. Актуальные аспекты порядка исчисления, уплаты и взимания таможенных сборов за таможенное сопровождение

Таможенные сборы за таможенное сопровождение взимаются за совершение действий таможенных органов, осуществляющих сопровождение транспортных средств, перевозящих товары в соответствии с таможенной процедурой таможенного транзита. Одной из мер обеспечения соблюдения таможенного транзита является сопровождение транспортных средств должностными лицами таможенных органов.

ТК СССР 1964 г. использовал понятия «транзит грузов через территорию СССР» и «перевозка грузов из одних таможенных учреждений», которые сопоставимы с таможенными операциями. На основании положений Кодекса, перевозка грузов могла осуществляться из одного в другое таможенное учреждение в целях досмотра груза, уплаты таможенных платежей и выпуска товара за пределы таможенной границы СССР¹. В соответствии с ТК РФ (1993 г.) на территории Российской Федерации таможенная доставка товаров представляла собой предварительную операцию по доставке товаров, документов и транспортных средств на определенное таможенным органом место. Вместе с тем в подзаконном нормативном акте предусматривался порядок осуществления внутреннего таможенного транзита², под которым понималась доставка товара под таможенным контролем³.

Статья 79 ТК РФ рассматривает внутренний таможенный транзит как таможенную процедуру, при которой иностранные товары перевозятся по таможенной территории без уплаты таможенных пошлин, налогов и применения запретов и ограничений экономического характера,

¹ См.: *Иванов Е.* Новации таможенного транзита // Таможенное регулирование. Таможенный контроль. 2011. № 9. С. 19.

² См.: Приказ ГТК России от 16 апреля 1993 г. № 134 «О порядке внутреннего таможенного транзита» // Экономика и жизнь. 1993. № 17. Утратил силу.

³ См.: Приказ ГТК России от 20 мая 1996 г. № 304 «О доставке товаров под таможенным контролем» (с изм. и доп. 7 июля 2003 г. № 745) // БНА федеральных органов исполнительной власти. 1997. № 10; 2003. №. 50. Утратил силу.

установленных в соответствии с законодательством Российской Федерации о государственном регулировании международной экономической деятельности. Можно полагать, что эти понятия являются прототипом ныне существующей процедуры таможенного транзита.

Так, в настоящее время ТК ТС под таможенным транзитом понимает таможенную процедуру, в соответствии с которой товары перевозятся под таможенным контролем по таможенной территории ЕАЭС, в том числе через территорию государства, не являющегося членом ЕАЭС, от таможенного органа отправления до таможенного органа назначения без уплаты таможенных пошлин, налогов с применением запретов и ограничений, за исключением мер нетарифного и технического регулирования (п.1 ст.215 ТК ТС; п.1 ст.142 ТК ЕАЭС).

Начальный этап таможенной процедуры таможенного транзита осуществляется в таможенном органе отправления и завершается в таможенном органе назначения. Таможенный орган отправления – таможенный орган, в регионе деятельности которого начинается перевозка товаров в соответствии с таможенной процедурой таможенного транзита. Таможенный орган, не являющийся таможенным органом отправления, в случае организации таможенного сопровождения перед принятием решения об организации таможенного сопровождения согласовывает свое решение с таможенным органом, в регионе деятельности которого осуществляется ввоз товаров на территорию Российской Федерации, и при необходимости информирует таможенный орган, в регионе деятельности которого осуществляется вывоз товаров с территории Российской Федерации, по оперативным каналам связи. Таможенный орган назначения – место нахождения таможенного органа, где таможенный транзит завершается.

В соответствии с таможенной процедурой таможенного транзита на таможенный орган отправления возлагается обязанность по установлению места доставки товара и срока проведения таможенного транзита при выпуске товаров. Местом доставки является зона таможенного контроля в

зоне деятельности таможенного органа назначения. Место доставки определяется исходя из сведений, указанных в транспортных документах (п.1 ст.220 ТК ТС; п.2 ст.145 ст. 220 ТК ЕАЭС). При этом товары, перевозимые из места их прибытия, как правило, доставляются в место нахождения таможенного органа. Для воздушного и морского вида транспорта местом доставки является таможенный орган аэропорта или морского порта. Для железнодорожного транспорта место доставки определяется следующим образом: каждая железнодорожная станция привязывается к таможенному органу, поэтому по коду станции автоматически идентифицируются таможенный орган назначения и место доставки.

В целях доставки товаров до места их назначения таможенным законодательством предусмотрено обязательное условие помещения их под таможенную процедуру таможенного транзита. Таким условием является принятие мер обеспечения соблюдения таможенного транзита.

К мерам обеспечения соблюдения таможенного транзита относятся обеспечение уплаты таможенных пошлин, налогов, таможенное сопровождение и установление маршрута перевозки товаров (пп.2 п.1 ст. 217 ТК ТС). Такие меры применяются для того, чтобы в случаях нарушения правил перевозки грузов через таможенную границу ЕАЭС, потери груза или другой причины таможенные органы имели гарантию уплаты обязательных платежей за перемещаемый товар, исключая потерю для федерального бюджета. При процедуре таможенного транзита лица, его осуществляющие, освобождаются от уплаты таможенных платежей. Таможенные органы могут применять различные меры обеспечения соблюдения таможенного транзита в целях недопущения нарушений со стороны лиц, перевозящих товары. Представляется, что таможенное сопровождение товаров должно применяться в исключительных случаях, а во всех остальных уплата таможенных платежей может обеспечиваться и иными способами, установленными п.1 ст.86 ТК ТС (п.1 ст.63 ТК ЕАЭС).

При использовании сопровождения транспортных средств как меры обеспечения таможенного транзита должностными лицами таможенных органов осуществляется сопровождение транспортных средств под таможенным контролем на основании решения руководителя таможенного органа. В рамках реализации единообразного применения таможенными органами обозначенной меры Приказом ФТС России № 397 утвержден Порядок таможенного сопровождения транспортных средств международной перевозки, перевозящих товары (далее – Порядок). В соответствии с данным актом таможенное сопровождение применяется только на территории Российской Федерации, если иное не установлено правом ЕАЭС или международными договорами Российской Федерации.

Случаи, когда таможенный орган вправе принять решение о таможенном сопровождении транспортных средств, перевозящих товары в соответствии с таможенной процедурой таможенного транзита, разнообразны и изложены в п.2 ст.218 ТК ТС (п.4 ст.343 ТК ЕАЭС). Так, сопровождение может быть назначено: если плательщик не предоставил обеспечение уплаты таможенных пошлин, налогов; перевозчик является нарушителем права ЕАЭС и данный факт подтвержден вступившими в силу постановлениями о назначении административного наказания; наличие у перевозчика задолженности по уплате таможенных пошлин и налогов; на основе системы управления рисками¹ (далее – СУР) установлена необходимость таможенного сопровождения.

СУР основывается на эффективном использовании ресурсов таможенных органов для предотвращения нарушений права ЕАЭС и законодательства Российской Федерации о таможенном деле и противодействия нарушениям при осуществлении других видов контроля,

¹ Приказ ФТС России от 18 августа 2015 г. № 1677 «Об утверждении стратегии и тактики применения системы управления рисками, порядка сбора и обработки информации, проведения анализа и оценки рисков, разработки и реализации мер по управлению рисками (за исключением рисков в области ветеринарии, санитарно-эпидемиологического надзора и обеспечения карантина растений)» // БНА федеральных органов исполнительной власти. 2016. № 8. 22 февр.

возложенных на таможенные органы, в том числе связанные с уклонением от уплаты таможенных платежей в значительных размерах (п.1 ст.162 Закона о таможенном регулировании). Что конкретно подразумевает СУР законодателем не установлено, поэтому у таможенных органов неограниченные возможности при принятии решения о таможенном сопровождении на основе данной системы.

В отдельных случаях, исходя из положений ст. 23 Таможенной конвенции о международной перевозке грузов с применением книжки МДП (далее – конвенция МДП), таможенные органы вправе принимать решение об организации таможенного сопровождения транспортных средств международной перевозки¹. Перемещение товаров по территории Российской Федерации осуществляется под сопровождением по причине превышения сумм таможенных пошлин, налогов суммы гарантий по книжке МДП. Так, таможенные органы вправе потребовать сопровождения транспортных средств, если размер уплаты таможенных платежей превышает 50 000 долл. США². В некоторых нормативно-правовых актах содержится требование о перевозке товаров под таможенным сопровождением. Данное требование установлено в Постановлении Правительства РФ от 28 июля 1998 г. № 814³, которое предусматривает таможенное сопровождение перевозки оружия и патронов.

В соответствии с п.1 ст.9 Соглашения между Правительством РФ, Правительством Республики Беларусь и Правительством Республики

¹ Таможенная конвенция о международной перевозке грузов с применением книжки МДП (конвенция МДП): заключена в Женеве 14 ноября 1975 г. // АСМАП. Таможенная конвенция о международной перевозке грузов с применением книжки МДП (конвенция МДП). М., 1993.

² Письмо ФТС РФ от 29 апреля 2011 г. № 04-28/19890 «О выполнении решения коллегии ТК СГ» // СПС «КонсультантПлюс» (дата обращения: 15.06.2017).

³ Постановление Правительства РФ от 21 июля 1998 г. № 814 «О мерах по регулированию оборота гражданского и служебного оружия и патронов к нему на территории Российской Федерации» (вместе с «Правилами оборота гражданского и служебного оружия и патронов к нему на территории Российской Федерации», «Положением о ведении и издании Государственного кадастра гражданского и служебного оружия и патронов к нему») (с изм. и доп. от 17 мая 2017 г. № 574) // СЗ РФ. 1998. № 32, ст. 3878; 2017. № 21, ст. 3024.

Казахстан от 18 июня 2010 г. «О порядке перемещения физическими лицами товаров для личного пользования через таможенную границу Таможенного союза и совершения таможенных операций, связанных с их выпуском»¹ под таможенную процедуру таможенного транзита могут помещаться товары для личного пользования, в отношении которых предоставляется освобождение от уплаты таможенных платежей согласно Приложению № 3 к Соглашению, при их перемещении от места прибытия до таможенного органа, в регионе деятельности которого постоянно или временно проживает физическое лицо. Если физическое лицо не представило обеспечение уплаты ввозных таможенных пошлин, налогов либо оно недостаточно, таможенный орган вправе принять решение о таможенном сопровождении.

Согласно нормам Федерального закона «О безопасности»² частью деятельности государства в области обеспечения безопасности является применение специальных экономических мер. Указом Президента РФ от 6 августа 2014 г. № 560³ установлен запрет на импорт ряда продовольственных товаров из перечня стран сроком на один год в целях защиты национальных интересов России⁴. Контрольные полномочия за обеспечением исполнения данного акта возложены на ФТС России.

Таможенное сопровождение осуществляется не только в добровольном порядке, но и принудительно при неоднократном нарушении перевозчиком обязанностей при перевозке товаров и недостаточности обеспечения уплаты

¹ Соглашение между Правительством РФ, Правительством Республики Беларусь и Правительством Республики Казахстан от 18 июня 2010 г. «О порядке перемещения физическими лицами товаров для личного пользования через таможенную границу Таможенного союза и совершения таможенных операций, связанных с их выпуском» (вместе с «Порядком определения момента выпуска и объема двигателя авто-, мототранспортного средства») (с изм. и доп. от 8 мая 2015 г.) // СЗ РФ. 2012. № 36, ст. 4866; 2015. № 38, ст. 5214.

² Федеральный закон от 28 декабря 2010 г. № 390-ФЗ «О безопасности» (с изм. и доп. от 5 октября 2015 г. № 285-ФЗ) // СЗ РФ. 2011. № 1, ст. 2; 2015. № 41, ч. 2, ст. 5639.

³ Указ Президента РФ от 6 августа 2014 г. № 560 «О применении отдельных специальных экономических мер в целях обеспечения безопасности Российской Федерации» (с изм. и доп. от 29 июня 2016 г. № 305) // СЗ РФ. 2014. № 32, ст. 4470; 2016. № 27, ч. 3, ст. 4458.

⁴ Следует отметить, что такие меры являются временными и лишь подтверждают нестабильную политическую ситуацию в стране.

таможенных платежей. И в том и в другом случае у плательщика возникает обязанность по уплате таможенного сбора за таможенное сопровождение. Существуют случаи выявления и пресечения на территории Российской Федерации запрещенных к ввозу товаров, которые указаны в перечне сырья, продовольствия и сельскохозяйственной продукции, таких стран как США, Канада, Австралия, Королевства Норвегия, Украина, Республика Албания, Черногория, Республика Исландия и Княжество Лихтенштейн, страны Европейского союза, установленном Постановлением Правительства¹. На территории Российской Федерации в целях недопущения распространения таких товаров и их недоставки до места назначения таможенные органы осуществляют обязательное таможенное сопровождение.

Таким образом, основной задачей таможенного сопровождения является обеспечение доставки перевозимых товаров в сохранности до места назначения. Таможенные сборы за таможенное сопровождение уплачиваются за действия должностных лиц таможенного органа по осуществлению такого сопровождения, призванные компенсировать финансовые затраты по осуществлению такого сопровождения. Процессу уплаты всегда предшествует порядок определения плательщиков и основных элементов обложения, к которым относятся следующие.

1. Плательщики таможенных сборов за таможенное сопровождение. ТК РФ устанавливал круг лиц, ответственных за уплату таможенных сборов за таможенное сопровождение, к которым относились лица, получившие разрешение на осуществление таможенного транзита. При этом в настоящее время в ТК ТС данных лиц определяют как декларантов таможенной процедуры таможенного транзита.

Круг лиц, которые могут выступать декларантом, определен ст.186 ТК ТС. Однако законодатель указывает, что декларантом таможенной

¹ Постановление Правительства РФ от 7 августа 2014 г. № 778 «О мерах по реализации указов Президента Российской Федерации от 6 августа 2014 г. № 560, от 24 июня 2015 г. № 320 и от 29 июня 2016 г. « 305» (с изм. и доп. от 4 июля 2017 г. № 790) // СЗ РФ. 2014. № 32, ст. 4543; 2017. № 28, ст. 4164.

процедуры таможенного транзита также могут выступать перевозчик (в большинстве случаев он и является декларантом) и экспедитор, если он является юридическим лицом государства-члена Таможенного союза.

Согласно положениям норм п.1 ст.18 ТК ТС (п.1 ст.406 ТК ЕАЭС) таможенным перевозчиком является юридическое лицо государства-члена Таможенного союза, отвечающее определенным требованиям, установленным таможенным законодательством. После включения в реестр таможенных перевозчиков юридическое лицо признается таможенным перевозчиком, на которого возлагается определенная обязанность по уплате таможенных пошлин, налогов, в том числе таможенных сборов за таможенное сопровождение (п.3 ст.21 ТК ТС; п.5 ст.409 ТК ЕАЭС). В соответствии с таможенной процедурой таможенного транзита за неисполнение своих обязанностей при перевозке товаров таможенный перевозчик несет ответственность предусмотренную ст.224 ТК ТС (ст.154 ТК ЕАЭС). При сопровождении товаров должностные лица таможенного органа должны обеспечить соблюдение обязанностей перевозчиков, закрепленных ст.223 ТК ТС (п.1 ст.150 ТК ЕАЭС).

2. Объект обложения таможенными сборами за таможенное сопровождение – действия таможенных органов, осуществляющих сопровождение транспортных средств, перевозящих товары, в соответствии с таможенной процедурой таможенного транзита.

Принятие решения о необходимости организации таможенного сопровождения таможенным органом отправления производится уполномоченными должностными лицами таможенного органа в течение 10 минут после регистрации транзитной декларации. После принятия решения о необходимости организации таможенного сопровождения должностное лицо обязано оформить заявку и обеспечить незамедлительное ее направление лицу, принимающему решение об организации таможенного сопровождения. После принятия положительного решения об организации таможенного сопровождения должностное лицо обязано уведомить декларанта

таможенной процедуры таможенного транзита о принятии такого решения и необходимости уплаты таможенных сборов за таможенное сопровождение. Таможенное сопровождение без уплаты таможенных сборов за таможенное сопровождение допускается при условии предъявления перевозчиком или получателем товаров обеспечения уплаты таможенных сборов в виде гарантии банка либо договора поручительства.

После подтверждения таможенному органу факта уплаты таможенных сборов в полном объеме и перевода сумм на счет Федерального казначейства издается приказ таможенного органа об организации таможенного сопровождения. Следует отметить, что таможенное сопровождение носит разрешительный характер, поэтому допускается только с изданием письменного разрешения таможенного органа в регионе деятельности таможенного органа отправления. Однако перемещение сопровождаемых транспортных средств международной перевозки, перевозящих товары, в пределах 100 км или в пределах региона деятельности одной таможни допускается на основании решения о таможенном сопровождении без издания приказа таможенного органа.

Организация таможенного сопровождения и прием подлежащих сопровождению транспортных средств международной перевозки, перевозящих товары, должны быть завершены до выпуска товаров в соответствии с таможенной процедурой таможенного транзита. Таможенный орган организует таможенное сопровождение не позднее 24 часов с момента принятия соответствующего решения.

Таможенное сопровождение транспортных средств международной перевозки, перевозящих товары, в соответствии с таможенной процедурой таможенного транзита, осуществляет таможенный наряд, в который входят специально подготовленные должностные лица таможенных органов. Как правило, таможенное сопровождение осуществляет один таможенный наряд (одно или несколько должностных лиц таможенного органа отправления).

Состав таможенного наряда определяется с учетом вида, количества транспортных средств международной перевозки, условий перевозки, характера перевозимых товаров и иных факторов. Таможенному наряду определяется время и место прибытия (соответствующее структурное подразделение таможенного органа отправления) для принятия к таможенному сопровождению транспортных средств международной перевозки, перевозящих товары, и документов на них, а также маршрут движения, если перевозка товаров осуществляется по определенному маршруту. Кроме того, необходима специальная подготовка должностных лиц по обеспечению целостности груза, распознаванию преступных сговоров и защите систем контроля. Устанавливаются также требования к информационной безопасности с обязательной подготовкой персонала в этой сфере.

Осуществление таможенного сопровождения возможно с соблюдением требований таможенного контроля. Во время таможенного сопровождения должностные лица таможенного органа, входящие в состав таможенного наряда, обязаны осуществлять контроль сопровождаемых транспортных средств с целью обеспечения перевозки товаров в место доставки в неизменном состоянии и по определенному изначально маршруту. В соответствии с Приказом ФТС России № 397 при возникновении обстоятельств, которые могут повлечь уничтожение или утрату сопровождаемых транспортных средств, документов на них, таможенный наряд обязан принять все зависящие от него меры по обеспечению их сохранности. При осуществлении таможенного сопровождения таможенный наряд вправе применять физическую силу, специальные средства и оружие.

Таможенный наряд может следовать как на транспортных средствах международной перевозки грузов, так и на транспортных средствах таможенного органа. При таможенном сопровождении автотранспортных средств, перевозящих товары, один таможенный наряд может сопровождать не более 10 автотранспортных средств. При следовании таможенного наряда

в сопровождаемых автотранспортных средствах должностные лица, входящие в состав таможенного наряда, размещаются в головном и замыкающем автотранспортном средстве. Если таможенный наряд следует в машине сопровождения, то сопровождающая машина должна следовать в таком порядке, чтобы обеспечить таможенное наблюдение за всей колонной сопровождаемых автотранспортных средств.

При таможенном сопровождении морских (речных) судов, перевозящих товары, один таможенный наряд может сопровождать только одно морское (речное) судно. Таможенный наряд размещается в судовых помещениях, оборудованных для проживания, а во время стоянки морских (речных) судов должностные лица, входящие в состав таможенного наряда, должны находиться в местах, обеспечивающих таможенное наблюдение за грузовыми помещениями.

При таможенном сопровождении воздушных судов, перевозящих товары, один таможенный наряд может сопровождать только одно воздушное судно. Смена таможенного наряда по пути следования сопровождаемых транспортных средств международной перевозки, перевозящих товары, допускается в случае невозможности или нецелесообразности дальнейшего сопровождения транспортных средств международной перевозки, перевозящих товары, первоначально назначенным нарядом и осуществляется по согласованию с таможенным органом отправления в соответствии с Порядком. При этом смена таможенного наряда должна производиться после размещения сопровождаемых транспортных средств международной перевозки, перевозящих товары, в зоне таможенного контроля без завершения таможенной процедуры таможенного транзита.

Думается, что для осуществления таможенного сопровождения требуются значительные материальные затраты, что нецелесообразно для осуществления данного вида деятельности.

Таможенное сопровождение транспортных средств, перевозящих товары, в соответствии с процедурой таможенного транзита, может осуществляться также организациями, уполномоченными Правительством РФ. При этом Правительство РФ определяет условия, при соблюдении которых организации могут осуществлять таможенное сопровождение, и предельные уровни тарифов на осуществление таможенного сопровождения этими организациями. Последнее полномочие возложено законодателем на исполнительный орган власти для того, чтобы оплата этим организациям за сопровождение незначительно превышала сумм таможенных сборов за сопровождение. Однако Правительство РФ до сих пор не определило порядок создания таких организаций и перечень предъявляемых к ним требований. Представляется, что данная норма носит декларативный характер, что препятствует реализации указанного полномочия – в настоящее время таких организаций не существует.

Лица, перемещающие товары через таможенную границу ЕАЭС, обращаются в таможенные органы для организации таможенного сопровождения транспортных средств, перемещающих товары. Бывают случаи, когда декларанту удобнее заплатить таможенные сборы за таможенное сопровождение, чем вносить денежный залог в качестве способа обеспечения уплаты таможенных платежей. Но таможенные органы часто отказывают в организации такого сопровождения. Это связано с тем, что в таможенных органах отсутствует конкретное подразделение, которое отвечало бы за его организацию.

Ранее таможенное сопровождение и обеспечение сохранности находящихся под таможенным контролем товаров и транспортных средств осуществлял специальный отряд быстрого реагирования таможни (СОБР), а при его отсутствии данные полномочия возлагались на подразделение таможенной охраны или оперативно-дежурной службы таможенного поста¹.

¹ Приказ ФТС России от 28 апреля 2005 г. № 380 «Об утверждении Типовых положений о службе и подразделениях службы силового обеспечения таможни и подразделении

Вместе с тем, повсеместное назначение таможенного сопровождения привело бы в таможенных органах к ситуации нехватки сотрудников, обеспечивающих его осуществление. В данной связи отказ таможенных органов по сути обоснован.

В настоящее время группа, назначенная для таможенного сопровождения, обычно формируется из должностных лиц отдела таможенного оформления и таможенного контроля определенного таможенного поста. Таких сотрудников немного, но у руководителя таможенного органа есть право назначить группу для сопровождения товаров из числа должностных лиц своего подразделения. Отсутствие самостоятельного подразделения в таможенных органах для выполнения функций по таможенному сопровождению с одной стороны является недостатком действующей системы. С другой же стороны задача его формирования не является приоритетной, поскольку это приведет к дополнительным бюджетным расходам на его образование и функционирование (зарплата сотрудникам, материально-техническое обеспечение и пр.).

Исходя из вышеизложенного, представляется целесообразной возможность возложения обязанности по таможенному сопровождению на таможенного перевозчика. Он включен в государственный реестр, несет ответственность перед таможенными органами, и на него уже возложены обязанности по перевозке товаров, поэтому предоставление данному лицу полномочий по их сопровождению будет оправданным.

При этом необходимо учитывать тот факт, что суммы от взимания таможенных сборов за таможенное сопровождение товаров поступают в федеральный бюджет. Для недопущения потерь доходной части федерального бюджета таможенному перевозчику и государству (в лице таможенного органа) предлагается заключить концессионное соглашение в

порядке, предусмотренном Федеральным законом от 21 июля 2005 г. «О концессионных соглашениях»¹. С недавнего времени такая практика уже существует: взимается плата в счет возмещения вреда, причиняемого автомобильным дорогам общего пользования федерального значения транспортными средствами, имеющими разрешенную максимальную массу свыше 12 тонн². Представляется, что целесообразно урегулировать такой порядок путем издания Правительством РФ постановления, согласно которому таможенный перевозчик будет перечислять в доход федерального бюджета денежные средства за сопровождение товаров. Если таможенный перевозчик станет осуществлять сопровождение перевозимых им товаров, то это будет способствовать сокращению бюджетных расходов на командирование сотрудников таможенного органа и выделение транспорта для осуществления сопровождения. Предложенный порядок совершения таможенного сопровождения не изменит возникновения у плательщика обязанности по уплате таможенного сбора, что позволит избежать бюджетных потерь.

3. Расчетная база для исчисления таможенных сборов за таможенное сопровождение. В качестве таковой выступает определенное расстояние каждого сопровождаемого автотранспортного, водного и воздушного средства и каждой единицы железнодорожного подвижного состава. Расстояние определяется таможенным органом отправления на основании сведений, указанных в транспортных (перевозочных) документах. При этом Правительство РФ вправе устанавливать маршруты перевозки по

¹ Федеральный закон от 21 июля 2005 г. № 115-ФЗ «О концессионных соглашениях» (с изм. и доп. от 29 июля 2017 г. № 279-ФЗ) // СЗ РФ. 2005. № 30, ч. 2, ст. 3126; 2017. № 31, ч. 1, ст. 4828.

² Подробнее см.: Порядок перечисления платы в доход федерального бюджета утвержденного Постановлением Правительства РФ от 14 июня 2013 г. № 504 «О взимании платы в счет возмещения вреда, причиняемого автомобильным дорогам общего пользования федерального значения транспортными средствами, имеющими разрешенную максимальную массу свыше 12 тонн» (вместе с «Правилами взимания платы в счет возмещения вреда, причиняемого автомобильным дорогам общего пользования федерального значения транспортными средствами, имеющими разрешенную максимальную массу свыше 12 тонн») (с изм. и доп. от 20 июня 2017 г. № 731) // СЗ РФ. 2013. № 25, ст. 3165; 2017. № 27, ст. 4036.

территории Российской Федерации отдельных видов товаров, помещаемых под таможенную процедуру таможенного транзита. Товар может перемещаться на автотранспортном, железнодорожном, воздушном и водном транспорте.

Таким образом, плательщику таможенного сбора за таможенное сопровождение необходимо знать расстояние следования товара и вид транспортного средства.

4. Ставки таможенных сборов за таможенное сопровождение зависят от расстояния, на которое товар перевозится, а также вида транспортного средства. Например, за таможенное сопровождение каждого автотранспортного средства и каждой единицы железнодорожного подвижного состава уплачиваются сборы в размере: до 50 км включительно – 2 000 руб.; от 51 до 100 км включительно – 3 000 руб.; от 101 до 200 км включительно – 4 000 руб.; свыше 200 км - 1 000 руб. за каждые 100 км пути, но не менее 6 000 руб. При использовании водного и воздушного судна законодатель установил конкретную, независимую от расстояния перемещения ставку таможенного сбора в сумме 20 000 руб. за каждое судно.

5. Порядок исчисления таможенного сбора за таможенное сопровождение. Установленный законодателем порядок исчисления таможенного сбора за таможенное сопровождения предусматривает обязанность плательщика самостоятельно произвести такое исчисление, без перекладывания данной обязанности на иных лиц. Таможенные сборы за таможенное сопровождение уплачиваются в бюджет того государства, таможенным органом которого оказывается соответствующее действие. В Российской Федерации таможенные сборы за таможенное сопровождение уплачиваются в федеральный бюджет.

6. Порядок уплаты таможенных сборов за таможенное сопровождение. Таможенным сборам за таможенное сопровождение присущ предварительный порядок уплаты, то есть сбор за таможенное

сопровождение товаров должен быть уплачен до их фактического сопровождения.

7. Льготы при уплате таможенного сбора за сопровождение. Нормы Закона о таможенном регулировании предусматривают возложение обязанности по определению случаев освобождения от уплаты таможенных сборов за таможенное сопровождение на Правительство РФ. Однако на сегодняшний день такие случаи не установлены.

На основании п.3 ст.104 ТК ТС, п.3 ст.351 ТК ЕАЭС и положений п.3 ст.25 Закона о таможенном регулировании убытки (вред), причиненные плательщику таможенных сборов за таможенное сопровождение, а также иным лицам, указанным в пп. 1 и 3 ст.186 ТК ТС, правомерными решениями, действиями таможенных органов и их должностных лиц, связанными с таможенным сопровождением, возмещению не подлежат, если иное не предусмотрено законодательством Российской Федерации. В исследуемой судебной практике отсутствуют споры о возмещении убытков, причиненных плательщику таможенных сборов за таможенное сопровождение.

Проведенный анализ порядка исчисления, уплаты и взимания таможенных сборов за таможенное сопровождение позволил обосновать позицию о необходимости передачи функций по таможенному сопровождению товаров таможенному перевозчику. Возложение функций по сопровождению товаров на таможенного перевозчика приведет к сокращению бюджетных средств, связанных с выплатой командировочных расходов, использованием транспортного средства для такого сопровождения. Для недопущения потерь доходной части федерального бюджета таможенному перевозчику и таможенному органу предлагается заключить концессионное соглашение, в котором будут установлены механизм распределения сумм таможенных сборов между ними и порядок их перечисления в федеральный бюджет.

Предлагается изложить ст.232 Закона о таможенном регулировании в следующей редакции: «Таможенное сопровождение транспортных средств,

перевозящих товары в соответствии с таможенной процедурой таможенного транзита, может осуществляться таможенным перевозчиком, а также организациями, уполномоченными Правительством Российской Федерации. Таможенный перевозчик осуществляет таможенное сопровождение на основе заключенного между таможенными органами концессионного соглашения, устанавливающего условия и порядок такого сопровождения, а также правила перечисления сумм таможенных сборов за таможенное сопровождение в федеральный бюджет Российской Федерации. Правительство Российской Федерации определяет условия, при соблюдении которых организации могут осуществлять таможенное сопровождение, и предельные уровни тарифов на осуществление таможенного сопровождения этими организациями».

2.3. Особенности финансово-правового регулирования порядка исчисления, уплаты и взимания таможенных сборов за хранение

Таможенные сборы за хранение уплачиваются за хранение товаров на СВХ таможенных органов. Основная задача временного хранения определяется тем, что оно предусматривает таможенный контроль за товарами, помещенными в целях хранения на определенное время в специально оборудованные места, без применения в отношении этих товаров таможенных пошлин, иных средств и инструментов таможенного регулирования¹. Временное хранение осуществляется в целях задержания товаров на таможенной территории до момента прохождения необходимых обязательств, а также для обеспечения проведения таможенного контроля. Данная операция позволяет заинтересованным лицам подготовить товары к таможенному декларированию.

Согласно п.1 ст.167 ТК ТС временным хранением товаров является хранение иностранных товаров под таможенным контролем в местах временного хранения до их выпуска таможенным органом в соответствии с заявленной таможенной процедурой либо до совершения иных действий, предусмотренных правом ЕАЭС, без уплаты таможенных пошлин, налогов, то есть товар находится в местах временного хранения в период осуществления таможенного оформления и контроля.

В литературе отмечается, что до образования Таможенного союза временное хранение являлось одной из распространенных таможенных процедур, применяемых в отношении товаров, ввозимых на территорию Российской Федерации². В настоящее время в рамках функционирования ЕАЭС временное хранение товаров относится к таможенным операциям (п.1 ст.167 ТК ТС; п.1 ст.98 ТК ЕАЭС).

¹ См.: *Шахматьев А.А.* Указ. соч. С.172; Чернявский А.Г. Таможенное право: учебник. 2-е изд., перераб. и доп. М., 2016. С. 556.

² См.: *Паскарь Л.* Несвоевременная уплата таможенных платежей и начисление пеней в отношении товаров, находящихся на временном хранении // Корпоративный юрист. 2010. № 4. С. 15-17.

Таможенные операции, связанные с временным хранением товаров, могут совершаться при ввозе товаров в местах прибытия. В соответствии с заявленной таможенной процедурой заинтересованное лицо или перевозчик товаров обязаны совершить таможенные операции, связанные с помещением товаров на временное хранение или их таможенным декларированием, в течение трех часов после предъявления товаров таможенному органу в месте прибытия (п.4 ст.160 ТК ТС; пп.5 п.1 ст.88 ТК ЕАЭС). Правом ЕАЭС могут быть установлены иные сроки в отношении товаров, перевозимых железнодорожным или водным транспортом.

Кроме того, товары на временное хранение не помещаются в случаях, установленных п.6 ст.225 ТК ТС (п.11 ст.151 ТК ЕАЭС), п.4 ст.160 ТК ТС (п.8 ст.88 ТК ЕАЭС), при условии, что в отношении товаров, перевозимых железнодорожным транспортом, правом ЕАЭС не установлены иные сроки (ст. 181, 183, 190 ТК ТС). В иных случаях в соответствии с п. 6 ст. 225 ТК ТС товары должны быть помещены на СВХ в течение трех часов.

С целью обеспечения сохранности товаров до их выпуска, а также для осуществления таможенного контроля в отношении таких товаров, производится временное хранение. Данная операция предшествует подаче таможенной декларации и осуществляется до таможенного декларирования и выпуска товаров. Следовательно, до заявления декларантом таможенному органу сведений о товарах, об избранной таможенной процедуре либо иных сведений, необходимых для выпуска товаров, они помещаются в определенное законодателем место на временное хранение. Помещение товаров на СВХ предшествует подаче таможенной декларации, поэтому, поступившие товары могут быть продекларированы и как отдельные товары, и как единый «блок» товаров, помещенный под одну таможенную процедуру, заявленную в декларации. Однако данное обстоятельство не

освобождает получателя товара от обязанности помещения товаров на СВХ таможенных органов и от уплаты таможенных сборов за хранение¹.

Приказом ФТС России от 29 декабря 2012 г. № 2688² утверждены правила размещения товаров в местах временного хранения на территории Российской Федерации и проведения таможенных операций в отношении таких товаров. Право ЕАЭС закрепляет места временного хранения, которые должны отвечать требованиям по их расположению, обустройству и оборудованию, установленным национальным законодательством государств-членов Союза. Положениями п.1 ст.198 Закона о таможенном регулировании установлены места временного хранения товаров, к которым относятся:

- СВХ таможенных органов;
- склад получателя товаров в случаях необходимости временного хранения товаров, требующих особых условий хранения, если в достаточной близости от места получения товаров отсутствует СВХ, приспособленный для хранения таких товаров, а также, если получателем товаров являются государственные органы или учреждения;
- помещение, открытая площадка и иная территория уполномоченного экономического оператора без включения его в реестр владельцев СВХ;
- отдельные помещения в местах международного почтового обмена в соответствии с п.2 ст.317 Закона о таможенном регулировании;

¹ *Лесников П.А.* Проблема привлечения к административной ответственности за нарушение порядка помещения товаров на хранение, порядка их хранения либо порядка совершения с ними операций // *Налоги.* 2011. № 1. С. 25-27.

² Приказ ФТС России от 29 декабря 2012 г. № 2688 «Об утверждении Порядка представления документов и сведений в таможенный орган при помещении товаров на склад временного хранения (иные места временного хранения товаров), помещения (выдачи) товаров на склад временного хранения (со склада) и иные места временного хранения, представления отчетности о товарах, находящихся на временном хранении, а также порядка и условий выдачи разрешения таможенного органа на временное хранение товаров в иных местах» (с изм. и доп. от 19 декабря 2016 г. АКПИ16-1102) // *Рос. газета.* 2013. 3 июля.

– место хранения неполученного или невостребованного багажа, перемещаемого в рамках договора авиационной или железнодорожной перевозки пассажиров;

– место разгрузки и перегрузки (перевалки) товаров в пределах территории морского (речного) порта;

– специально оборудованное место разгрузки и перегрузки (перевалки) товаров в пределах режимной территории аэропорта при условии, что место ввоза таких товаров в Российскую Федерацию и место их вывоза из Российской Федерации совпадают;

– железнодорожные пути и контейнерные площадки, расположенные в согласованных с таможенными органами местах в пределах железнодорожных станций и предназначенные для временного хранения товаров без их выгрузки из транспортных средств;

– иные места, определяемые другими федеральными законами или актами Правительства РФ¹.

Установленные законодателем статус места временного хранения имеют особое значение, поскольку влияет на необходимость уплаты сбора.

Так, следует выделить СВХ таможенных органов, где за хранение товаров взимаются таможенные сборы. В начальной редакции Закона о таможенном регулировании содержался перечень мест временного хранения, в который входили склады таможенного органа (за хранение товаров на таких складах ранее взимались таможенные сборы). Только в апреле 2015 г. они были исключены, а на смену им законодатель включил в перечень СВХ таможенных органов². Представляется, что такое изменение законодательства произошло по определенной причине.

¹ См., например: Постановление Правительства РФ от 16 декабря 2014 г. № 1366 «Об определении места временного хранения товаров» // СЗ РФ. 2014. № 51, ст. 7450.

² Федеральный закон от 6 апреля 2015 г. № 70-ФЗ «О внесении изменений в Федеральный закон «О таможенном регулировании в Российской Федерации» в части совершенствования таможенных операций, связанных с временным хранением товаров» // СЗ РФ. 2015. № 14, ст. 2010.

В области таможенного дела хранение товаров можно рассматривать в двух аспектах: как временное хранение на складе и как таможенную процедуру таможенного склада. Временное хранение товаров применяется в целях декларирования товаров и проведения таможенного контроля до заявления таможенной процедуры в отношении таких товаров. В гл.2 (E2./F2) Киотской конвенции содержится пояснение понятия временного хранения товаров, в котором указывается, что оно применяется в целях «ожидания подачи декларации на товары». Следовательно, местом временного хранения не являются таможенные склады, так как их назначение связано с хранением и проведением таможенного контроля в отношении задекларированных и помещенных под конкретную процедуру товаров – таможенную процедуру таможенного склада. Таможенные сборы за хранение взимаются только в случаях помещения товаров на СВХ, принадлежащие таможенным органам.

В период развития таможенной системы в условиях становления рыночных отношений стало формироваться складирование товаров в качестве одного из элементов обеспечения государственной внешней политики¹. В современных условиях совершенствования таможенного дела товары помещаются на СВХ для осуществления определенных действий, связанных с декларированием товаров и помещением их под определенную таможенную процедуру.

Единое понимание термина «склад», к сожалению, в настоящее время не сложилось. В гражданском законодательстве под складом понимается организация, которая осуществляет хранение товаров в качестве предпринимательской деятельности и оказывает услуги, связанные с хранением². Как уже было отмечено, в таможенном законодательстве склад рассматривается в двух значениях. С одной стороны, под складом понимается таможенная процедура, применяемая в отношении товаров,

¹ См.: *Шахматьев А.А.* Указ. соч. С. 161.

² См.: ст. 907 ч.2 Гражданский кодекс Российской Федерации от 26 января 1996 № 14- ФЗ (с изм. и доп. от 28 марта 2017 г. № 39-ФЗ) // СЗ РФ. 1996. № 5, ст. 410; 2017. № 14, ст. 1998.

ввозимых на таможенную территорию ЕАЭС, где, прежде всего, хранение товаров является основной целью указанной таможенной процедуры. С другой стороны, это специальное место для временного хранения товаров в период совершения таможенных операций в отношении них. В таком значении понятие склада используется законодателем применительно к СВХ.

Однако отечественный опыт применения СВХ товаров, по замечанию А.А. Шахматьева, значительно уступает французскому по причине «жесткого централизованного государственно-бюрократического диктата, развития таможенной системы в экономической среде свободной конкуренции, частного предпринимательства и ограниченного государственного вмешательства в хозяйственную жизнь»¹. Именно во Франции началась история образования таких складов. Использование складов для хранения товаров имело важное экономическое значение, и изначально целью их создания являлась поддержка национальной промышленности Франции.

По мнению А.С. Коломацкой, СВХ представляет собой один из видов товарного склада, специализированное здание, сооружение или иное устройство, предназначенное для хранения².

Хранение товаров на СВХ включает юридические и организационно-технические условия. К организационно-техническим условиям относится, например, обеспечение специальных условий для хранения товаров, заключение договора хранения, а также соблюдение требований к оборудованию СВХ товаров. Согласно положениям Киотской конвенции создание СВХ разрешается во всех случаях, необходимых для удовлетворения потребностей торговли, а обязанности по установлению требований в отношении сооружений, планировки и управления СВХ возлагаются на таможенную службу. В настоящее время для расположения,

¹ Шахматьев А.А. Указ. соч. С. 176.

² См.: Коломацкая А.С. Договор складского хранения: автореф. дис. ... канд. юрид. наук. М., 2004. С. 8.

обустройства и оборудования СВХ ФТС России устанавливает обязательные требования. Территория склада является зоной таможенного контроля.

В ст.71 Закона о таможенном регулировании установлены требования по обустройству, оборудованию и месту расположения СВХ, которые должны обеспечить сохранность товаров, исключить доступ к ним посторонних лиц (не являющихся работниками склада, не обладающих полномочиями в отношении товаров либо не являющихся представителями лиц, обладающих такими полномочиями). Наиболее предпочтительно расположение СВХ вблизи каждого таможенного поста или его структурного подразделения и с учетом существующего товаропотока. Кроме того, необходимо обустроить непосредственно в зоне таможенного контроля рабочие места для сотрудников таможенного органа для выполнения возложенных на них должностных обязанностей. СВХ товаров должны обеспечиваться системой безопасности и регулярно проверяться на предмет незаконного проникновения¹.

СВХ, в соответствии с п.2 ст.233 ТК ТС (п.4 ст.416 ТК ЕАЭС) могут быть открытого и закрытого типа. СВХ открытого типа доступны для использования любым заинтересованным лицом. СВХ закрытого типа предназначены для хранения товаров владельца данного склада или для хранения определенных товаров, в том числе ограниченных в обороте или требующих особых условий хранения. Владелец СВХ вправе ограничить сферу своей деятельности путем определения типа склада временного хранения.

В нормах национального законодательства государств-членов ЕАЭС содержатся положения о том, что владельцами СВХ могут быть таможенные органы и юридические лица. В соответствии с правилами временного хранения товаров правовой статус владельца СВХ включает совокупность

¹ См.: Горян Э.В. Некоторые аспекты применения таможенной процедуры свободной таможенной зоны и таможенного контроля на территории свободного порта Владивосток // Административное и муниципальное право. 2016. № 8. С. 19.

прав и обязанностей. Перечень основных требований, предъявляемых к владельцу СВХ, содержится в ст.26 ТК ТС (ст.414 ТК ЕАЭС).

Юридические лица могут учреждать СВХ как открытого типа, так и закрытого, определяя самостоятельно, какие товары они будут принимать на хранение.

За хранение товаров на складах, принадлежащих юридическим лицам, уплачивается денежная сумма, предусмотренная договором хранения, который заключается между владельцем склада и лицом, поместившим товары на хранение. Указанная денежная сумма таможенным сбором не является, поскольку отношения между указанными лицами носят договорной характер и регулируются с помощью гражданско-правовых норм.

В зависимости от круга лиц, могущих быть владельцами СВХ, необходимо выделить склады, владельцами которых являются таможенные органы. До образования Таможенного союза и вступления в действие ТК ТС таможенные сборы за хранение также уплачивались за хранение товаров на таможенных складах, принадлежащих таможенным органам. В настоящее время законодатель конкретизировал, что таможенные сборы уплачиваются лишь при хранении товаров на СВХ таможенных органов. Более того, в Реестре владельцев таможенных складов отсутствуют таможенные органы¹.

В данной связи целесообразно конкретизировать, что таможенные сборы взимаются за «временное» хранение товаров, а не за хранение товаров, помещенных на склады, предусмотренные для такого хранения таможенным законодательством. Предложение об изменении законодательной нормы будет способствовать правильному пониманию лицом, поместившим товары на хранение, сути таможенного сбора. Уплата таможенного сбора за хранение осуществляется при условии помещения товара на СВХ таможенных органов. Если товары помещаются на частные склады, то оплата за хранение осуществляется по условиям гражданско-правового договора. В

¹ Реестр владельцев таможенных складов. URL: http://ved.customs.ru/index2.php?option=com_listnsi&view=sinnsi&url_id=V_BX (дата обращения: 25.02.2017).

связи с этим, Федеральная антимонопольная служба Российской Федерации (далее – ФАС России) в соответствии с возложенными на службу функциями регулярно проводит проверки деятельности СВХ юридических лиц на предмет выявления нарушений антимонопольного законодательства¹.

Так, в Управление ФАС по Нижегородской области поступило заявление от гражданина А. о нарушении владельцем СВХ антимонопольного законодательства Российской Федерации путем установления экономически необоснованной цены на услуги по хранению транспортного средства физического лица на территории зоны таможенного контроля СВХ. По мнению заявителя, установленная стоимость является экономически необоснованной и ущемляет его интересы. СВХ не вправе навязывать лицам, находящимся на территории СВХ с целью прохождения таможенных процедур, услуги, в которых данные лица не заинтересованы, требовать за них плату, препятствовать перемещению транспортных средств таких лиц на иные СВХ с целью получения платы за навязанные услуги². Аналогичные решения в судебной практике встречаются достаточно часто³.

В стоимость услуг по хранению товаров на СВХ, принадлежащих частным лицам, включаются расходы по направлениям: оплата труда работников склада с начислениями; амортизация оборудования,

¹ См.: Постановление Правительства РФ от 30 июня 2004 г. № 331 «Об утверждении Положения о Федеральной антимонопольной службе» (с изм. и доп. от 17 октября 2016 г. № 1052) // СЗ РФ. 2004. № 31, ст. 3259; 2016. № 43, ст. 6030.

² См.: Решение по делу № 962-ФАС52-02/14. Правовые акты Федеральной антимонопольной службы. URL: <http://solutions.fas.gov.ru/to/nizhegorodskoe-ufas-rossii/962-fas52-02-14> (дата обращения: 25.08.2017).

³ См., например: Постановление о назначении административного наказания по делу № 05-04-15/28 об административном правонарушении // Правовые акты Федеральной антимонопольной службы. URL: http://solutions.fas.gov.ru/to/murmanskoe-ufas-rossii/05-04-15-28-a85fbc88-688d-42bf-8562_2d55dc4c66a4 (дата обращения: 25.08.2017); Решение по делу № 33 о нарушении антимонопольного законодательства // Правовые акты Федеральной антимонопольной службы. URL: <http://solutions.fas.gov.ru/to/murmanskoe-ufas-rossii/33-d44b9edf-7220-46f1-a12a-6261c001bb4d> (дата обращения: 25 августа 2017 г.); Постановление Федерального арбитражного суда Волго-Вятского округа от 11 ноября 2013 г. № Ф0111267/13 по делу № А28-9224/2012 // СПС «Гарант» (дата обращения: 25.08.2017); Решение и предписание по делу №02-30/008 (ответчик – ООО «Таможенный терминал»), Решение по делу № 15 в отношении ЗАО «РОСТЭК-Северо-Запад» // СПС «Гарант» (дата обращения: 25.08.2017).

спецоснащения и техники; содержание и обслуживание оборудования; страхование; ЭВМ и программное обеспечение; охрана имущества; арендная плата за землю; теплоснабжение склада; водоснабжение; электроэнергия; санитарная обработка территории СВХ; оплата труда работников склада и прочие. Стоимость услуг по хранению товаров на СВХ основана на весе и заявленной стоимости товара. Зависимость цены услуги от стоимости груза приводит к увеличению стоимости хранения и установлению иной фиксированной стоимости услуги за сутки хранения, более высокой, нежели при существующем расчете суммы таможенного сбора за хранение товаров на СВХ таможенных органов.

Тарифы на услуги по хранению товаров на СВХ частных лиц являются нерегулируемыми и не подлежат согласованию с таможенными органами. С учетом различия стоимости услуг по хранению товаров на СВХ таможенных органов и СВХ, принадлежащих юридическим лицам, такие услуги не являются взаимозаменяемыми. Подавляющее большинство товаров хранится на СВХ, принадлежащих юридическим лицам, ввиду отсутствия СВХ таможенных органов. Создавшееся положение приводит к неизбежным затратам лиц, перемещающих товары через таможенную границу ЕАЭС. В рамках подготовки анализа рынка ФАС России установлено, что лицам, перемещающим товары через таможенную границу ЕАЭС, выгоднее помещать товар на хранение на СВХ таможенных органов и уплачивать таможенный сбор, чем помещать товар на склады частных лиц и уплачивать более высокую цену за получение подобных услуг¹.

В соответствии с Приказом ФТС России от 6 декабря 2007 г. № 1496² осуществляется образование и функционирование СВХ таможенных органов, при этом должны быть соблюдены требования, указанные в ст.201 Закона о таможенном регулировании. СВХ таможенных органов – структурные

¹ См.: Аналитический отчет по результатам анализа конкурентной среды на рынке услуг владельцев складов временного хранения. URL: <https://fas.gov.ru/> (дата обращения: 01.03.2015).

² Приказ ФТС России от 6 декабря 2007 г. № 1496 «Об учреждении складов временного хранения таможенными органами» // Таможенные ведомости. 2008. № 3.

подразделения таможни, в зоне деятельности которой находится складское помещение. Такие склады являются складами открытого типа.

Создание СВХ, принадлежащих таможенным органам, и оплата труда обслуживающего персонала требует от государства значительных затрат, которые не всегда оправданы. Поэтому в ст.23 ТК ТС предусмотрена возможность создания СВХ юридическими лицами, включенными в реестр владельцев склада временного хранения. Владелец СВХ обязан информировать таможенный орган, включивший юридическое лицо в реестр владельцев СВХ, об изменении сведений, заявленных им при включении в реестр. Соответствующая отчетность может направляться в таможенный орган с использованием информационной системы таможенных органов и должна быть представлена в виде электронного документа¹, с усиленной квалифицированной электронной подписью² конкретных лиц.

Основными отличительными чертами учреждения СВХ таможенными органами являются: отсутствие обязанности владельца склада уплатить таможенные платежи, ограничение в праве самостоятельно устанавливать сборы за временное хранение (так как сборы регламентированы нормативным предписанием), а также то, что склад является структурным подразделением таможенного органа, в зоне деятельности которого находятся помещения, предназначенные для СВХ.

Если в регионе деятельности таможенного органа нет возможности размещения товаров на СВХ таможенных органов, товары помещаются на СВХ, принадлежащие юридическим лицам. При определении конкретного склада, предназначенного для хранения, учитываются временные и финансовые затраты в целях исключения излишних расходов на осуществление таможенного контроля в отношении товаров.

¹ См.: Федеральный закон от 27 июля 2006 г. № 149-ФЗ «Об информации, информационных технологиях и о защите информации» (с изм. и доп. от 29 июля 2017 г. № 276-ФЗ) // СЗ РФ. 2006. № 31, ч. 1, ст. 3448; 2017; № 31, ч. 1, ст. 4825.

² См.: Федеральный закон от 6 апреля 2011 г. № 63-ФЗ «Об электронной подписи» (с изм. и доп. от 23 июня 2016 г. № 220-ФЗ) // СЗ РФ. 2011. № 15. ст. 2036; 2016. № 26, ч. 1, ст. 3889.

ТК ТС содержит требования к лицам, являющимися владельцами СВХ, об открытости информации и доступа к такой информации иных лиц. На основе использования информационных коммуникаций на официальном сайте ФТС России реестр публикуется не реже одного раза в месяц, а в периодической печати – не реже одного раза в квартал.

В настоящее время в Российской Федерации функционирует около 700 СВХ, включенных в реестр, из которых только 10 принадлежат таможенным органам¹. Негативная оценка такой ситуации обусловлена снижением поступлений от таможенных сборов за хранение в бюджетную систему страны.

Примечателен тот факт, что 70 % опрошенных практических работников считают целесообразным наличие в зоне деятельности таможенного органа СВХ, учредителем которого является таможенный орган, 20 % – СВХ, и лишь 10 % находят необходимым наличие того и другого². Следовательно учреждение СВХ таможенными органами является приоритетным для их должностных лиц, а суммы от уплаты таможенных сборов за хранение на таких складах значительно пополняют федеральный бюджет государства.

Согласно п.2 ст.124 Закона о таможенном регулировании плательщики таможенных сборов за хранение – это лица, поместившие товары на СВХ таможенных органов: декларант, таможенный представитель, уполномоченный экономический оператор и таможенный перевозчик. Характеристика указанных лиц была отражена в предыдущих параграфах диссертационного исследования.

¹ См.: Реестр владельцев складов временного хранения. URL: http://ved.customs.ru/index2.php?option=com_listnsi&view=sinnsi&url_id=V_BX (дата обращения: 07.02.2017).

² Аналитический отчет по результатам анализа конкурентной среды на рынке услуг владельцев складов временного хранения. URL: <https://fas.gov.ru/> (дата обращения: 01.03.2015).

Объектом обложения таможенными сборами за хранение являются действия таможенных органов, связанные с помещением товаров на принадлежащие им СВХ.

Место временного хранения товаров представляет собой постоянную или временную зону таможенного контроля, создаваемую в соответствии со ст.163 Закона о таможенном регулировании. Распространение на территорию СВХ статуса зоны таможенного контроля – важный элемент в системе обеспечения соблюдения таможенного законодательства. Такой статус означает, что в территориальных пределах зоны запрещено совершение любых производственных и иных коммерческих операций с товарами, за исключением тех операций, которые предусмотрены законодательством о таможенном деле. Действия должностных лиц таможенных органов по помещению товаров на принадлежащие им СВХ сводятся к принятию и контролю за сохранностью этих товаров.

Лицу при принятии товара на СВХ таможенных органов выдается квитанция. Инструкция о порядке заполнения и ее форма утверждены приказами ФТС России¹.

Отношения владельца таможенного склада с декларантами или иными заинтересованными лицами строятся на договорной основе. При помещении товаров на СВХ таможенных органов между лицом, поместившим товар, и таможенным органом заключается договор, на который распространяются требования гражданского законодательства Российской Федерации, установленные для публичного договора².

¹ Приказ ФТС России от 25 марта 2011 г. № 635 «Об утверждении Инструкции о порядке заполнения квитанции о принятии товаров на хранение на склад временного хранения таможенного органа» // Таможенные ведомости. № 6. 2011; Приказ ФТС России от 13 января 2011 г. № 73 «Об утверждении формы квитанции о принятии товаров на хранение на склад временного хранения таможенного органа» // БНА федеральных органов исполнительной власти. 2011. № 10.

² В соответствии со ст.426 ГК РФ публичным договором признается договор, заключенный лицом, осуществляющим предпринимательскую деятельность или иную приносящую доход деятельность, и устанавливающий его обязанности по продаже товаров, выполнению работ либо оказанию услуг, которые такое лицо по характеру своей

Права, обязанности и ответственность таможенных органов в связи с осуществлением ими хранения товаров вытекают из существа обязательств в соответствии с общими положениями о хранении, предусмотренными гражданским законодательством Российской Федерации (п.3 ст.201 Закона о таможенном регулировании).

Относительно установления гражданско-правовых прав и обязанностей сторон заключаемый договор хранения должен соответствовать общим нормам, установленным гражданским законодательством. Общие положения о договоре хранения и порядке такого хранения закреплены гл.47 ГК РФ¹. Обязательства по хранению товаров возникают на основе гражданского договора либо на основе административного акта². В части взимания таможенных сборов за хранение для таможенных органов – это только административный акт.

Таможенные операции по временному хранению товаров охватывают только отношения, возникающие из договора. Договоры, заключаемые с владельцами СВХ, в том числе договоры, где одной из сторон являются таможенные органы, в ведении которых находятся СВХ, невзирая на безвозмездность, относятся к виду договора складского хранения и регулируются гражданским законодательством³. Однако в таможенном праве временное хранение товаров осуществляется с учетом специальных норм, предусмотренных гл.23 Закона о таможенном регулировании.

Отказ таможенного органа от заключения такого договора при наличии возможности осуществить хранение товаров не допускается в соответствии с п.2 ст.201 Закона о таможенном регулировании, за исключением случая,

деятельности должно осуществлять в отношении каждого, кто к нему обратится, в том числе и хранение товаров.

¹ См.: Гражданский кодекс Российской Федерации (часть вторая) от 26 января 1996 № 14-ФЗ (с изм. и доп. от 28 марта 2017 г. № 39-ФЗ) // СЗ РФ. 1996. № 5, ст. 410; 2017. № 14, ст. 1998.

² См.: *Цыбуленко З.И.* Обязательства хранения в советском гражданском праве. Саратов, 1980. С. 14, 19; *Тихонов В.Н.* Обязательство хранения в силу закона по советскому гражданскому праву: автореф. дис. ... канд. юрид. наук. М., 1990. С. 14, 19.

³ См.: *Коломацкая А.С.* Указ. соч. С. 14-15.

когда исполнение такого договора будет выходить за сферу деятельности, ограниченную владельцем СВХ, либо когда имеются достаточные основания полагать, что действия или бездействие лица, помещающего товары на хранение, являются противоправными и влекущими уголовную или административную ответственность в области таможенного дела.

Таможенные органы осуществляют контроль за товарами в период их временного хранения и должны обеспечить их сохранность. Однако в судебной практике встречаются случаи, когда такие обеспечительные меры не были произведены. Например, в Арбитражный суд Республики Дагестан обратился индивидуальный предприниматель с иском к Дагестанской таможне о взыскании убытков, причиненных утратой груза, находившегося на СВХ таможенного органа. Таможенный орган (хранитель) и предприниматель (поклажедатель) подписали договор складского хранения, согласно которому хранитель обязуется на условиях, установленных договором, принимать и хранить передаваемые ему поклажедателем товары и возвращать их поклажедателю после выпуска товара в соответствии с определенной таможенной процедурой либо после помещения их под иную таможенную процедуру, предусмотренную таможенным законодательством. После завершения таможенного транзита таможня выдала предпринимателю складскую квитанцию, согласно которой на основании договора складского хранения таможня приняла на хранение на СВХ товары. По результатам проведенного таможенного досмотра установлено отсутствие в грузовом помещении контейнера с товаром. Доказательства, подтверждающие возврат товара, таможенный орган не представил. Следовательно, несоблюдением владельцем СВХ условий и невыполнением требований, установленных ТК ТС при временном хранении товаров, а также по обеспечению сохранности товаров (то есть бездействием сотрудников Дагестанской таможни)

индивидуальному предпринимателю причинены убытки, которые были возмещены в полном объеме в соответствии с заявленными требованиями¹.

Таким образом, можно сделать вывод, что таможенный орган обязан принимать меры для сохранности помещенного товара. В том случае, если порча товара и невозможность его дальнейшей реализации произошли вследствие несоблюдения таможенным органом обязанности по обеспечению надлежащего хранения, таможенный орган обязан возместить понесенные организацией или физическим лицом убытки.

В качестве предмета обложения таможенными сборами за хранение выступают только иностранные товары, то есть товары, которые не являются товарами ЕАЭС, а также товары, которые приобрели статус иностранных товаров в соответствии с нормами таможенного законодательства (пп.10 п.1 ст.4 ТК ТС; пп.11 п.1 ст.2 ТК ЕАЭС). К числу товаров, которые приобрели такой статус, следует отнести товары, помещенные под таможенную процедуру переработки на таможенной территории и полученные в результате операции по переработке товаров (п.2 ст.239 ТК ТС; п.2 ст.163 ТК ЕАЭС), а также товары, помещенные под таможенную процедуру переработки для внутреннего потребления, полученные в результате операции по переработке товаров (п.3 ст.265 ТК ТС; п.2 ст.188 ТК ЕАЭС). Таким образом, предметом обложения сбором за временное хранение являются помещенные на временное хранение иностранные товары.

Вместе с тем согласно п.2 ст.167 ТК ТС временное хранение товаров не применяется в отношении товаров, перемещаемых трубопроводным транспортом и по линиям электропередачи. Исключением из общего правила являются также случаи, когда товары для личного пользования помещаются на временное хранение по желанию физического лица, перемещающего такие товары через таможенную границу (п.4 ст.354 ТК ТС). Если же такие

¹ Решение Арбитражного суда Республики Дагестан от 24 августа 2015 г. по делу № А15-3954/2013. URL: http://kad.arbitr.ru/PdfDocument/03e730a1-93c3-4a48-8366-4eb501cb1ccd/A15-3954-2013_20150824_Reshenija_i_postanovlenija.pdf (дата обращения: 15.04.2017).

товары запрещены к ввозу на таможенную территорию ЕАЭС и уже ввезены физическими лицами, помещение их на СВХ невозможно, а в соответствии с п.2 ст.152 ТК ТС (п.3 ст.98 ТК ЕАЭС) они подлежат немедленному вывозу.

При помещении на СВХ товары приобретают особый статус, в силу которого лица, обладающие полномочиями в отношении товаров, или их представители не вправе пользоваться товарами, находящимися на временном хранении, в том числе вывозить с территории места временного хранения до их выпуска в соответствии с заявленной таможенной процедурой либо совершения иных действий, предусмотренных ТК ТС (п.3 ст.167 ТК ТС).

При производстве по делам об административных правонарушениях изъятые товары, служащие предметом и орудием совершения административного правонарушения, как правило, также хранятся на СВХ. Главной особенностью таких категорий товаров является факт ограничения их в обороте¹. Реализация товаров будет неправомерной до тех пор, пока в отношении данных товаров не будут оплачены таможенные платежи, не будет прекращена обязанность по их уплате, то есть до их выпуска (ст.153 ТК ТС; ст.13 ТК ЕАЭС).

Однако в судебной практике частным случаем является обращение юридических лиц с исковыми заявлениями о факте неуплаты за хранение товаров, являющихся предметом или орудием административного правонарушения. В данном случае обязанность по уплате хранения товаров на складах частных лиц возлагается на таможенные органы в соответствии с заключенным между ними государственным контрактом на оказание услуг по ответственному хранению. Таким образом, в таможенных органах

¹ См., например: Постановление Конституционного Суда РФ от 12 мая 2011 г. № 7-П «По делу о проверке конституционности пункта 1 статьи 15 и пункта 1 статьи 164 Таможенного кодекса Российской Федерации в связи с жалобой гражданина В.В. Костенко» // СЗ РФ. 2011. № 22, ст. 3237; Определение Конституционного Суда РФ от 17 ноября 2011 г. № 1487-О-О «Об отказе в принятии к рассмотрению жалобы гражданина Худайназарова Мурата Реимназаровича на нарушение его конституционных прав положениями статей 150, 153 и 195 Таможенного кодекса Таможенного союза» // СПС «КонсультантПлюс» (дата обращения: 10.09.2017).

достаточно остро стоит проблема осуществления таможенного контроля за товарами, длительное время хранящимися на СВХ и в отношении которых не предпринимаются действия по их декларированию и выпуску со склада.

В качестве расчетной базы для исчисления сборов за хранение выступает вес товара, помещенного на СВХ таможенных органов, а также срок его хранения. Вес помещаемого товара определяется в килограммах. Срок временного хранения урегулирован в императивном порядке¹. Исчисление начинается со дня, следующего за днем регистрации таможенным органом документов, представленных для помещения товаров на временное хранение.

В отношении продолжительности срока временного хранения товаров необходимо установление такого срока, который должен быть достаточным для возможности выполнения определенных требований лицами, поместившими товары на хранение, и принятия решения о выборе окончательной таможенной процедуры. Кроме того, в соответствии со Стандартом 9 Киотской конвенции срок временного хранения должен быть достаточным для импортера, чтобы он завершил необходимые формальности для помещения товаров под таможенную процедуру, из чего следует, что срок временного хранения предназначается для лиц, перемещающих товары, для совершения необходимых им действий, а не для таможенных органов. Законодатель установил общий срок временного хранения (2 месяца) в целях ограничения срока таможенного контроля и выпуска товаров. По письменному заявлению лица, обладающего полномочиями в отношении товаров, срок временного хранения может быть продлен (от 4 до 6 месяцев).

Если собственник в установленный срок не совершит никаких действий по распоряжению товарами, то возникает необходимость предпринимать меры по распоряжению этими товарами с целью освобождения СВХ от товара. Положения ТК ТС не устанавливают каких-

¹ См.: Метелева Ю. Правовое регулирование хранения на товарном складе // Хозяйство и право. 2007. № 2. С. 80.

либо конкретных норм, определяющих порядок действий в случае невывоза товаров с СВХ в установленный срок. Данные вопросы, а также санкции за нарушение регламентации порядка использования временного хранения регулируются национальным законодательством. Однако п.3 ст.101 ТК ЕАЭС предусматривает задержание таможенными органами товаров, в случае, отказа в выпуске товаров товары, срок временного хранения которых истек.

Возмещение расходов, связанных с хранением товаров на складе юридического лица, происходит за счет федерального бюджета в установленном законодательном порядке¹. Владельцам СВХ, которыми являются таможенные органы, расходы за хранение товаров возмещаются за счет сумм, вырученных от реализации товаров, исходя из действующих в период хранения ставок таможенных сборов. Суммы от реализации таких товаров поступают в федеральный бюджет.

Размер ставок таможенных сборов за хранение на СВХ таможенных органов устанавливается п.6 ст.130 Закона о таможенном регулировании. Она рассчитываются исходя из 1 руб. с каждых 100 кг веса товара в день. В специально приспособленных (обустроенных и оборудованных) для хранения отдельных видов товаров помещениях такие сборы уплачиваются в размере 2 руб. в день с каждых 100 кг веса товаров. Необходимо отметить, что неполные 100 кг веса товаров приравниваются к полным 100 кг, а неполный день хранения приравнивается к полному.

Если товары вывозятся с СВХ таможенных органов ранее срока, определенного лицом, поместившим товары, уплаченные суммы таможенных сборов за хранение перерасчету не подлежат и какая-либо их доля не возвращается. Представляется, что такая ситуация ухудшает положение

¹ См.: Постановление Правительства от 19 августа 2011 г. № 704 «Об утверждении Положения о возмещении таможенными органами расходов (издержек), понесенных лицом в связи с хранением товаров, в отношении которых в ходе проведения таможенной проверки не установлено нарушение таможенного законодательства Таможенного союза в рамках ЕврАзЭС и (или) законодательства Российской Федерации о таможенном деле» // СЗ РФ. 2011. № 35, ст. 5091.

плательщиков. При досрочном вывозе товаров со склада временного хранения таможенные органы должны пересчитать сумму уплаченного таможенного сбора и произвести возврат за ранее вывезенные товары. Такой подход применяется при выдаче товаров в связи с ликвидацией СВХ таможенных органов: часть уплаченных сумм таможенных сборов за хранение возвращается плательщику в зависимости от отношения фактического срока хранения к сроку, определенному при помещении товаров на хранение¹. Установив возможность перерасчета сумм таможенных сборов, законодатель будет надежнее гарантировать соблюдение прав и законных интересов подконтрольных лиц, а значит, способствовать достижению целей таможенного регулирования².

По общему правилу обязанность по исчислению сумм таможенных сборов за хранение возлагается на их плательщиков. Это означает, что лицо несет ответственность за правильность исчисления сумм соответствующих платежей. Выдачу уполномоченному лицу товаров со СВХ таможенных органов производит таможенный орган при условии соблюдения указанным лицом требований таможенного законодательства Российской Федерации: после уплаты таможенного сбора за хранение товаров на СВХ таможенных органов. Таким образом, законодатель определяет предварительный порядок уплаты сбора за хранение – до фактической выдачи товаров с СВХ таможенных органов.

Льготы по уплате таможенных сборов за хранение выражаются в полном освобождении от такой уплаты и касаются случаев, когда товары помещаются на СВХ таможенными органами. Правительством РФ определены также иные случаи предоставления соответствующих льгот (в частности, в отношении товаров, отобранных в качестве проб и образцов для проведения таможенной экспертизы).

¹ Трошкина Т.Н. Сборы и иные неналоговые платежи по таможенному законодательству (Окончание) // Налоговый вестник. 2003. № 4. С. 137.

² См.: Ныркова Н.А. Правовое регулирование таможенных операций, связанных с временным хранением товаров: анализ изменений законодательства // СПС «КонсультантПлюс» (дата обращения: 15.08.2016).

Предоставление льгот может сопровождаться таможенно-правовыми спорами, обусловленными незнанием норм таможенного законодательства. Так, ФТС России рассмотрено обращение гражданина А. на бездействия таможенного органа Б., выразившееся в непринятии им таможенных сборов за хранение товаров на СВХ таможенного органа.

В ходе таможенного досмотра багажа и ручной клади гражданина А. обнаружены дополнительные ювелирные изделия. По данному факту таможенными органами был составлен акт таможенного досмотра товара, а также на основании ст.138 ТК ТС принято решение о проведении первичной товароведческой таможенной экспертизы. В то же время, руководствуясь ст.144 ТК ТС, а также Порядком отбора проб и образцов товаров для проведения таможенной экспертизы и приостановления срока проведения таможенной экспертизы¹, был произведен отбор проб и образцов товаров гражданина А., которые были помещены на СВХ таможенного органа.

В ходе разбирательства было установлено, что в отношении данных товаров не проводились операции по временному хранению, так как эти товары являлись отобранными образцами для проведения таможенной экспертизы и не обладали статусом товаров, находящихся на временном хранении. Следовательно, уплата таможенного сбора за хранение в рассматриваемом примере не должна осуществляться, в связи с чем бездействие таможенного органа Б., заключающееся в непринятии таможенного сбора, признано правомерным².

¹ См.: Приказ ФТС России от 25 февраля 2011 г. № 396 «Об утверждении формы решения о назначении таможенной экспертизы, формы заключения таможенного эксперта (эксперта), порядка отбора проб и образцов товаров для проведения таможенной экспертизы и приостановления срока проведения таможенной экспертизы» (вместе с «Порядком отбора проб и образцов товаров для проведения таможенной экспертизы и приостановления срока проведения таможенной экспертизы»): зарегистрировано в Минюсте России 15 апреля 2011 г. № 20509 (с изм. и доп. от 8 ноября 2012 г. № 2261) // Рос. газета. 2011. 22 апр.; 2012. 28 дек. Утратил силу.

² См.: Информация ФТС России «Обзор практики рассмотрения ФТС России жалоб на решения, действия (бездействие) таможенных органов и их должностных лиц в области таможенного дела за 2015 год». URL: <http://customs.ru/> (дата обращения: 01.12.2016).

В качестве примера о возврате сумм таможенных сборов за хранение можно привести следующее судебное решение. ОАО «Волжскпромхим» обратилось в Арбитражный суд Волгоградской области с иском к Волгоградской таможне Южного таможенного управления ФТС России о взыскании убытков, причиненных неправомерными действиями Волжского таможенного поста Волгоградской таможни по помещению товара находящегося на СВХ ОАО «ВАТИ», выразившихся в расходах по хранению на этом складе. Истец ввез на территорию Российской Федерации комплектующие системы капельного орошения для сельского хозяйства по грузовым таможенным декларациям. При проверке сведений в заявленной таможенной декларации и представленных документов Волжским таможенным постом Волгоградской таможни обнаружены признаки, указывающие на то, что заявленные при декларировании сведения могут быть недостоверными, в связи с чем таможней принято решение о необходимости уточнения заявленной таможенной стоимости товара. Однако Решением Арбитражного суда Волгоградской области действия Волгоградской таможни по корректировке таможенной стоимости и таможенных платежей по грузовым таможенным декларациям признаны судом недействительными¹. В результате неправомерных действий Волгоградской таможни товар был помещен на СВХ ОАО «ВАТИ», в связи с чем истец понес убытки по хранению товара и сверхнормативного простоя контейнеров и прицепов. Арбитражный суд Волгоградской области вынес решение о взыскании с ФТС России за счет казны Российской Федерации в пользу истца понесенных им убытков².

¹ См.: Решение Арбитражного суда Волгоградской области 1 марта 2010 г. по делу №А12-2402/2010. URL: http://kad.arbitr.ru/PdfDocument/aca55153-962d-4279-8efd-968b647e49c2/A12-2402-2010_20100301_Reshenija_i_postanovlenija.pdf (дата обращения: 15.04.2017).

² Решение Арбитражного суда Волгоградской области от 26 августа 2010 г. по делу № А12-11048/2010. URL: http://kad.arbitr.ru/PdfDocument/eb61a7f7-4d2a-4618-8727-76da806bf893/A12-11048-2010_20100826_Reshenija_i_postanovlenija.pdf (дата обращения: 15.04.2017); см. также: Постановление ФАС Северо-Кавказского округа от 28 февраля 2014 г. по делу № А32-6037/2013. URL: <http://kad.arbitr.ru/PdfDocument/3cc23a7a-3ef5->

Анализ материалов правоприменительной практики показывает, что столкновение частных и публичных интересов в таможенных правоотношениях приводит к судебным спорам. Ущемление законных прав частных лиц нередко влечет убытки со стороны государства. Из изложенного следует, что при совершении неправомерных действий таможенных органов суды приходят к выводу о возмещении убытков причиненных плательщикам таможенных сборов за хранение, и обязывают государственные органы возместить понесенные расходы.

Таким образом, правовое регулирование деятельности СВХ таможенных органов охватывает все стадии таможенных правоотношений в ЕАЭС. Вопросы установления и порядок администрирования таможенных сборов за хранение на СВХ таможенных органов переданы на национальный уровень, так как подобная регламентация на уровне конкретного государства наиболее целесообразна¹.

Представляется необходимым изменение наименования таможенных сборов за хранение товаров на СВХ таможенного органа на «таможенные сборы за временное хранение на СВХ таможенного органа». Такое изменение будет способствовать правильному пониманию лицом, поместившим товары на хранение, сути таможенного сбора, в силу факта уплаты таких сборов только на СВХ таможенного органа, а не во всех местах хранения товаров, предусмотренных таможенным законодательством.

Анализ финансово-правового регулирования порядка исчисления, уплаты и взимания таможенных сборов за хранение позволил прийти к следующим выводам:

[4f3b-a940-301fa4d71211/A32-6037_2013_20140228_Postanovlenie_kassacionnoj_instancii.pdf](http://kad.arbitr.ru/PdfDocument/e99c8827-c6fe-4901-859d-69d7e5f80861/A32-6037-2013_20140228_Postanovlenie_kassacionnoj_instancii.pdf) (дата обращения: 15.04.2017); Постановление Пятнадцатого арбитражного апелляционного суда от 28 октября 2013 г. № 15АП-14315/2013 по делу № А32-6037/2013. URL: http://kad.arbitr.ru/PdfDocument/e99c8827-c6fe-4901-859d-69d7e5f80861/A32-6037-2013_20131028_Postanovlenie_apelljacionnoj_instancii.pdf (дата обращения: 15.04.2017).

¹ *Хрешкова В.В.* Владелец склада временного хранения как участник таможенных правоотношений в Таможенном союзе в рамках ЕврАзЭС // Публично-правовые исследования: электрон. журн. 2013. № 1. С. 120-145.

– основными отличительными чертами учреждения СВХ таможенными органами являются: отсутствие обязанности владельца склада уплатить таможенные платежи, ограничение в праве самостоятельно устанавливать сборы за временное хранение (так как сборы регламентированы нормативным предписанием), а также то, что склад является структурным подразделением таможенного органа, в зоне деятельности которого находятся помещения, предназначенные для СВХ;

– незначительное количество СВХ принадлежащие таможенным органам обуславливает снижение поступлений от таможенных сборов за хранение в бюджетную систему страны;

– суммы таможенных сборов за хранение перерасчету не подлежат, что ухудшает положение плательщиков. При досрочном вывозе товаров с СВХ таможенные органы должны пересчитать сумму уплаченного таможенного сбора и произвести возврат за ранее вывезенные товары.

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

В рамках поставленной цели и выдвинутых задач проведенного диссертационного исследования разработана концептуальная модель финансово-правового регулирования таможенных сборов в системе доходов бюджетной системы Российской Федерации и сформулированы основные теоретические выводы и предложения по совершенствованию действующего законодательства в указанной сфере.

В диссертационном исследовании проведен анализ финансово-правового регулирования таможенных сборов в системе доходов бюджетной системы Российской Федерации. По сравнению с иными неналоговыми доходами таможенные сборы обладают спецификой: их отличает комплексное правовое регулирование; они взимаются таможенными органами.

Уяснение правовой природы таможенных сборов осуществлено через их рассмотрение с трех сторон: как неналогового дохода федерального бюджета, как вида таможенного платежа и как разновидности сборов.

Многообразие видов неналоговых доходов, их бесконтрольное расширение в последние годы позволило обосновать позицию о необходимости унификации правового регулирования обязательных платежей путем принятия Федерального закона «О неналоговых платежах в Российской Федерации». В нем следует законодательно упорядочить структуру, основания и порядок установления и взимания неналоговых платежей, в целях установления должных границ обременения плательщиков. Кроме того, в Законе следует закрепить отсылочные нормы к таможенному законодательству в части установления таможенных сборов.

Уяснение места таможенных сборов в системе таможенных платежей предопределило необходимость разработки понятийного аппарата. Так, в частности, под таможенными платежами предложено понимать обязательные платежи налогового и неналогового характера, установленные нормами права ЕАЭС и актами национального законодательства, администрируемые

таможенными органами при перемещении товаров через таможенную границу ЕАЭС, взимаемые в целях защиты экономик государств-членов ЕАЭС и пополнения их бюджетов. Данное понятие следует законодательно установить в п.1 ст.2 ТК ЕАЭС.

Существенными признаками, отграничивающими таможенные сборы от иных видов таможенных платежей, признаны возмездность и компенсационный характер. Возмездность выражается в совершении таможенным органом предусмотренных законом действий в пользу плательщиков таможенных сборов. Компенсационный характер состоит в покрытии затрат таможенных органов на осуществление конкретных действий, связанных с осуществлением таможенных операций, таможенного сопровождения и хранения товаров.

Выявление различий в правовой природе таможенных сборов, отраженной в законодательстве государств-членов ЕАЭС, обусловило целесообразность разработки двух понятий таможенных сборов.

Универсальное понятие применимо для государств-членов ЕАЭС и может быть закреплено в п.1 ст.2 ТК ЕАЭС: таможенные сборы – это обязательные платежи целевого характера, установленные актами национального законодательства в соответствии с нормами права ЕАЭС, уплата которых является одним из условий совершения таможенными органами в отношении плательщиков сборов действий, предусмотренных законодательством.

Для Российской Федерации разработано понятие, требующее включения в п.1 ст.123 Закона о таможенном регулировании: таможенные сборы – это обязательные неналоговые платежи, установленные положениями федерального законодательства, в соответствии с нормами права ЕАЭС, уплата которых является одним из условий совершения таможенными органами в отношении плательщиков сборов действий, связанных с осуществлением таможенных операций, таможенным сопровождением и хранением товаров.

Изложено критическое отношение к положению п.1 ст.47 ТК ЕАЭС, допускающему возможность расширения перечня видов таможенных сборов. В целях унификации и гармонизации таможенного законодательства предложено не только установить исчерпывающий перечень их видов, но и закрепить его в ТК ЕАЭС.

Выявлены признаки таможенных сборов, отражающие их правовую природу: комплексный характер правового регулирования, центральное место в котором отведено национальному законодательству государств-членов ЕАЭС; обязательный характер уплаты, обеспеченный принудительной силой государства; денежный характер уплаты, выраженный в возможности их уплаты только в денежной форме в валюте государства, являющегося получателем данного дохода; возмездный характер, означающий совершение должностными лицами таможенных органов конкретных юридически значимых действий, связанных с совершением таможенных операций, таможенного сопровождения и хранения товаров только после уплаты; целевой характер, выраженный в компенсации затрат таможенных органов, связанных с проведением действий по совершению таможенных операций, таможенного сопровождения и хранения товаров; вероятностный характер уплаты, осуществляемый исключительно по мере необходимости совершения действий в пользу плательщиков сборов.

Авторская классификация таможенных сборов проведена по двум критериям:

по характеру обязанности: безусловные (за таможенные операции); назначаемые по инициативе таможенного органа (за таможенное сопровождение, за хранение товаров на СВХ таможенных органов); назначаемые по инициативе декларанта (за таможенное сопровождение);

по степени обязательности: обязательные (за таможенные операции, за таможенное сопровождение при назначении таможенным органом); дополнительные (за хранение товаров на СВХ таможенных органов).

Изложена идея о возможности отнесения к числу таможенных сборов в Российской Федерации утилизационного сбора. Основным фактором, предопределяющим такую позицию, является основание взимания данного сбора таможенными органами и факт его уплаты в случае ввоза товаров на территорию Российской Федерации. В данной связи следует внести соответствующие изменения в пп.4 п.1 ст.123 Закона о таможенном регулировании.

В рамках раскрытия сущности специальных принципов обложения таможенными сборами – согласования публичных и частных интересов, а также эквивалентности – доказано, что в Российской Федерации при установлении размера таможенных сборов принцип эквивалентности не соблюдается, что свидетельствует о превалировании их фискальной функции. Обосновано, что использование в качестве расчетной базы для исчисления таможенных сборов за таможенные операции таможенной стоимости перемещаемых товаров нарушает принцип эквивалентности обложения таможенными сборами. Представляется, что данный элемент обложения должен определяться исходя из затрат таможенных органов на совершение необходимых действий, связанных с контролем сведений, указанных в таможенной декларации.

В результате проведенного исследования положений права ЕАЭС и национального таможенного законодательства аргументировано, что установление таможенных сборов должно содержать законодательное определение их плательщиков, а также обязательных элементов, составляющих юридическую конструкцию сборов, а именно: объекта; расчетной базы; ставок; порядка исчисления; порядка и сроков уплаты. В данной связи необходимо дополнить ст.124 Закона о таможенном регулировании пунктом 3, в котором следует установить элементы обложения таможенными сборами. Кроме того, предложено изложить название статьи следующим образом «Плательщики таможенных сборов и элементы обложения таможенными сборами».

Анализ особенностей финансово-правового регулирования исчисления таможенных сборов позволил сформулировать ряд выводов:

а) о целесообразности возложения обязанности по исчислению таможенных сборов на должностных лиц таможенных органов, что позволит избежать ошибок, связанных с определением таможенной стоимости товаров, при определении их размеров, снизить число случаев злоупотребления со стороны плательщиков, а также будет способствовать эффективному контролю за их уплатой;

б) о необходимости учета сумм ранее уплачиваемых при подаче временной таможенной декларации таможенных сборов при подаче полной таможенной декларации, что будет способствовать недопущению двойного обложения таможенными сборами за таможенные операции;

в) о целесообразности перерасчета суммы уплаченных таможенных сборов за хранение и возврата при досрочном вывозе товаров со склада временного хранения.

Исследование содержания понятий таможенных операций и действий, непосредственно связанных с их осуществлением, показало, что объектом обложения таможенными сборами за таможенные операции следует признавать действия должностных лиц таможенных органов по выпуску товаров, которые сводятся к контролю за достоверностью сведений, указанных в таможенной декларации. Поскольку таможенные сборы за таможенные операции уплачиваются только при декларировании товаров, выдвинуто предложение (с учетом положений Кодекса Республики Казахстан «О таможенном деле в Республике Казахстан») о переименовании таможенных сборов за таможенные операции на «таможенные сборы за декларирование товаров».

Аргументирована идея о возможности поэтапной отмены таможенного сбора за таможенные операции, поскольку совершение таможенных операций, в том числе связанных с декларированием товаров, является одной

из основных функций таможенных органов, финансируемых за счет бюджетных средств.

При характеристике особенностей финансово-правового регулирования обложения таможенными сборами за таможенное сопровождение обосновано мнение о целесообразности передачи функций по таможенному сопровождению товаров таможенному перевозчику, что должно привести к сокращению бюджетных средств, связанных с выплатой командировочных расходов, использованием транспортного средства для такого сопровождения. С целью недопущения потерь доходной части федерального бюджета таможенному перевозчику и таможенному органу предложено заключить концессионное соглашение, в котором необходимо установить порядок перечисления сумм таможенных сборов за сопровождение в федеральный бюджет.

Доказана целесообразность изменения наименования таможенных сборов за хранение товаров на СВХ таможенных органов на «таможенные сборы за временное хранение на СВХ таможенных органов». Такое изменение будет способствовать правильному пониманию лицом, поместившим товары на хранение, сути таможенного сбора, в силу факта уплаты таких сборов только на СВХ таможенных органов, а не во всех местах хранения товаров, предусмотренных таможенным законодательством.

Предполагается, что с 1 января 2018 г. государства-члены ЕАЭС при взимании таможенных сборов будут руководствоваться нормами ТК ЕАЭС, в связи с чем будут пересмотрены положения Закона о таможенном регулировании и принятые в соответствии с ним иные нормативные правовые акты, касающиеся порядка уплаты и взимания таможенных сборов. Поэтому проведенный анализ и предложенные изменения в акты национального законодательства и право ЕАЭС, могут стать основой для совершенствования общественных отношений в области таможенного обложения в государствах-членах ЕАЭС.

В диссертации были обозначены положения, которые могут считаться дискуссионными, что будет предопределять их рассмотрение в качестве предмета дальнейших научных исследований.

БИБЛИОГРАФИЧЕСКИЙ СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ

Международные правовые акты

1. Международная конвенция об упрощении и гармонизации таможенных процедур [Текст]: совершено в Киото 18 мая 1973 г. (в ред. Протокола от 26 июня 1999 г.) // СЗ РФ. – 2011. – № 32, ст. 4810.
2. Таможенная конвенция о международной перевозке грузов с применением книжки МДП (конвенция МДП) [Текст]: заключена в Женеве 14 ноября 1975 г. // АСМАП. Таможенная конвенция о международной перевозке грузов с применением книжки МДП (конвенция МДП). М., 1993.
3. Договор о Евразийском экономическом союзе [Электронный ресурс]: подписан в г. Астане 29 мая 2014 г. (с изм. от 08 мая 2015 г.), ратифицирован Федеральным законом от 3 октября 2014 г. № 279-ФЗ. – URL: <http://www.eurasiancommission.org> (дата обращения: 29.08.2017).
4. Таможенный кодекс Таможенного союза (приложение к Договору о Таможенном кодексе Таможенного союза, принятому Решением Межгосударственного Совета ЕврАзЭС на уровне глав государств от 27 ноября 2009 № 17) [Текст] (с изм. и доп. от 8 мая 2015 г.) // СЗ РФ. – 2010. – № 50, ст. 6615; 2015. – № 38, ст. 5214.
5. Таможенный кодекс Евразийского экономического союза (приложение № 1 к Договору о Таможенном кодексе Евразийского экономического союза) [Текст] // СПС «КонсультантПлюс» (дата обращения: 28.09.2017).
6. Соглашение между Правительством РФ, Правительством Республики Беларусь и Правительством Республики Казахстан от 25 января 2008 г. «Об определении таможенной стоимости товаров, перемещаемых через таможенную границу Таможенного союза» [Текст] (с изм. и доп. от 23 апреля 2012 г.) // Бюллетень международных договоров. – 2013. – № 4.
7. Соглашение между Правительством РФ, Правительством Республики Беларусь и Правительством Республики Казахстан от 18 июня

2010 г. «О порядке перемещения физическими лицами товаров для личного пользования через таможенную границу таможенного союза и совершения таможенных операций, связанных с их выпуском» (вместе с «Порядком определения момента выпуска и объема двигателя авто-, мототранспортного средства») [Текст] (с изм. и доп. от 8 мая 2015 г.) // СЗ РФ. – 2012. – № 36, ст. 4866; 2015. – № 38, ст. 5214.

8. Решение Комиссии Таможенного союза от 18 июня 2010 г. № 311 «Об Инструкции о порядке совершения таможенных операций в отношении товаров для личного пользования, перемещаемых физическими лицами через таможенную границу, и отражении факта признания таких товаров не находящимися под таможенным контролем» [Электронный ресурс] (с изм. и доп. от 3 марта 2017 г.). – URL: <http://www.tsouz.ru/> (дата обращения: 29.08.2017).

9. Решение Комиссии Таможенного союза от 9 декабря 2011 г. № 872 «Об определении критериев к лицам, осуществляющим деятельность по производству товаров и (или) экспортирующим товары, к которым не применяются вывозные таможенные пошлины, претендующим получить статус уполномоченного экономического оператора» [Электронный ресурс]. – URL: <http://www.tsouz.ru/> (дата обращения: 13.09.2017).

10. Решение № 233 Коллегии Евразийской экономической комиссии «О проекте Договора о Таможенном кодексе Евразийского экономического союза» (Вместе с проектами «Таможенного кодекса...», «Особенностей перемещения товаров между территорией Особой экономической зоны в Калининградской области Российской Федерации и остальной частью таможенной территории через территории государств, не являющихся членами Союза, применения таможенной процедуры свободной таможенной зоны на территориях особых экономических зон, созданных по территориальному принципу», «Порядка взаимодействия таможенных органов при взыскании таможенных пошлин, налогов при перевозке товаров в соответствии с таможенной процедурой таможенного транзита и

перечисления взысканных сумм таможенных пошлин, налогов в государство-член..., в котором подлежат уплате таможенные пошлины, налоги», «Перечня сведений для обмена информацией из информационных ресурсов таможенных органов») [Электронный ресурс]: принято в г. Москве 18 декабря 2014 г. – URL: <http://www.eurasiancommission.org/> (дата обращения: 19.12.2014).

11. Приложение № 8 к Договору о Евразийском экономическом союзе «Протокол о применении специальных защитных, антидемпинговых и компенсационных мер по отношению к третьим странам» [Электронный ресурс] (с изм. и доп. от 12 февраля 2017 г.). – URL: <http://www.eurasiancommission.org/> (дата обращения: 15.08.2017).

12. Приложение № 5 к Договору о Евразийском экономическом союзе «Протокол о порядке зачисления и распределения сумм ввозных таможенных пошлин (иных пошлин, налогов и сборов, имеющих эквивалентное действие), их перечисления в доход бюджетов государств-членов» [Электронный ресурс]: подписан в г. Астане 29 мая 2014 г. (с изм. и доп. от 8 мая 2015 г.). – URL: <http://www.eurasiancommission.org/> (дата обращения: 15.08.2017).

13. Приложение № 18 к Договору о Евразийском экономическом союзе «Протокол о порядке взимания косвенных налогов «Протокол о порядке взимания косвенных налогов и механизме контроля за их уплатой при экспорте и импорте товаров, выполнении работ, оказании услуг» [Электронный ресурс]: подписан в г. Астане 29 мая 2014 г. (с изм. и доп. от 8 мая 2015 г.). – URL: <http://www.eurasiancommission.org/> (дата обращения: 15.08.2017).

Нормативные правовые акты Российской Федерации

14. Конституция Российской Федерации [Текст]: принята всенародным голосованием 12 декабря 1993 г.) (с изм. от 21 июля 2014 г. № 11-ФКЗ) // Рос. газета. – 1993. – 25 дек.; СЗ РФ. – 2014. – № 31, ст. 4398.

Кодексы

15. Бюджетный кодекс Российской Федерации от 31 июля 1998 № 145-ФЗ [Текст] (с изм. и доп. от 30 сентября 2017 г. № 285-ФЗ) // СЗ РФ. – 1998. – № 31, ст. 3823; 2017. – № 40, ст. 5752.

16. Гражданский кодекс Российской Федерации (часть вторая) от 26 января 1996 № 14-ФЗ [Текст] (с изм. и доп. от 28 марта 2017 г. № 39-ФЗ) // СЗ РФ. – 1996. – № 5, ст. 410; 2017. – № 14, ст. 1998.

17. Кодекс Российской Федерации об административных правонарушениях от 30 декабря 2001 г. № 195-ФЗ [Текст] (с изм. и доп. от 29 июля 2017 г. № 279-ФЗ) // СЗ РФ. – 2002. – № 1, ч. 1, ст. 1; 2017. – № 31, ч. 1, ст. 4828.

18. Лесной кодекс Российской Федерации от 4 декабря 2006 г. № 200-ФЗ [Текст] (с изм. и доп. от 1 июля 2017 г. № 143-ФЗ) // СЗ РФ. – 2006. – № 50, ст. 5278; 2017. – № 27, ст. 3940.

19. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть первая) от 31 июля 1998 г. № 146-ФЗ [Текст] (с изм. и доп. от 18 июля 2017 г. № 173-ФЗ) // СЗ РФ. – 1998. – № 31, ст. 3824; 2017. – № 30, ст. 4453.

Федеральные законы и Закон Российской Федерации

20. Федеральный закон от 21 июля 1997 г. № 114-ФЗ «О службе в таможенных органах Российской Федерации» [Текст] (с изм. и доп. от 28 декабря 2016 г. № 505-ФЗ) // СЗ РФ. – 1997. – № 30, ст.3586; 2017. – № 1, ч. 1, ст.46.

21. Федерального закона от 22 февраля 1999 г. № 36-ФЗ «О федеральном бюджете на 1999 год» [Текст] (с изм. и доп. от 23 декабря 2003 г. № 186-ФЗ)// СЗ РФ. – 1999. – № 9, ст.1093; 2003. – № 52, ч.1, ст. 5038.

22. Федеральный закон от 4 мая 1999 г. № 95-ФЗ «О безвозмездной помощи (содействии) Российской Федерации и внесении изменений и дополнений в отдельные законодательные акты Российской Федерации о налогах и об установлении льгот по платежам в государственные

внебюджетные фонды в связи с осуществлением безвозмездной помощи (содействия) Российской Федерации» [Текст] (с изм. и доп. от 24 ноября 2008 г. № 160-ФЗ) // СЗ РФ. – 1999. – № 18, ст. 2221; 2008. – № 30, ч. 2, ст. 3616.

23. Федерального закона от 31 декабря 1999 г. № 227-ФЗ «О федеральном бюджете на 2000 год» [Текст] (с изм. от 23 декабря 2003 г. № 186-ФЗ) // СЗ РФ. – 2000. – № 1, ч.1, ст. 10; 2003. – № 52, ч.1, ст. 5038.

24. Федеральный закон от 29 июля 2004 г. № 95-ФЗ «О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации и признании утратившими силу некоторых законодательных актов (положений законодательных актов) Российской Федерации о налогах и сборах» [Текст] (с изм. и доп. от 24 ноября 2014 г. № 366-ФЗ) // СЗ РФ. – 2004. – № 31, ст. 3231; 2014. – № 48, ст. 6647.

25. Федеральный закон от 20 августа 2004 г. № 120-ФЗ «О внесении изменений в Бюджетный кодекс Российской Федерации в части регулирования межбюджетных отношений» [Текст] (с изм. и доп. от 29 ноября 2014 г. № 374-ФЗ) // СЗ РФ. – 2004. – № 34, ст.3535; 2014. – № 48, ст. 6664.

26. Федеральный закон от 21 июля 2005 г. № 115-ФЗ «О концессионных соглашениях» [Текст] (с изм. и доп. от 29 июля 2017 г. № 279-ФЗ) // СЗ РФ. – 2005. – № 30, ч. 2, ст. 3126; 2017. – № 31, ч. 1, ст. 4828.

27. Федеральный закон от 27 июля 2006 г. № 149-ФЗ «Об информации, информационных технологиях и о защите информации» [Текст] (с изм. и доп. от 29 июля 2017 г. № 276-ФЗ) // СЗ РФ. – 2006. – № 31, ч. 1, ст. 3448; 2017; – № 31, ч. 1, ст. 4825.

28. Федеральный закон от 5 июля 2010 г. № 154-ФЗ «Консульский устав Российской Федерации» [Текст] (с изм. и доп. от 21 июля 2014 г. № 267-ФЗ) // СЗ РФ. – 2010. – № 28, ст. 3554; 2014. – № 30, ч. 1, ст. 4268.

29. Федеральный закон от 27 июля 2010 г. № 210-ФЗ «Об организации предоставления государственных и муниципальных услуг»

[Текст] (с изм. и доп. от 28 декабря 2016 г. №471-ФЗ) // СЗ РФ. – 2010. – № 31, ст. 4179; 2017. – № 1, ч. 1, ст. 12.

30. Федеральный закон от 3 ноября 2010 г. № 279-ФЗ «О присоединении Российской Федерации к Международной конвенции об упрощении и гармонизации таможенных процедур от 18 мая 1973 года в редакции Протокола о внесении изменений в Международную конвенцию об упрощении и гармонизации таможенных процедур от 26 июня 1999 года» [Текст] // СЗ РФ. – 2010. – № 45, ст. 5744.

31. Федеральный закон от 27 ноября 2010 г. № 311-ФЗ «О таможенном регулировании в Российской Федерации» [Текст] (с изм. и доп. от 29 июля 2017 г. № 232-ФЗ) // СЗ РФ. – 2010. – № 48, ст. 6252; 2017. – № 31, ч. 1, ст. 4781.

32. Федеральный закон от 28 декабря 2010 г. № 390-ФЗ «О безопасности» [Текст] (с изм. и доп. от 5 октября 2015 г. № 285-ФЗ) // СЗ РФ. – 2011. № 1, ст. 2; 2015. – № 41, ч. 2, ст. 5639.

33. Федеральный закон от 6 апреля 2011 г. № 63-ФЗ «Об электронной подписи» [Текст] (с изм. и доп. от 23 июня 2016 г. № 220-ФЗ) // СЗ РФ. – 2011. – № 15, ст. 2036; 2016. – № 26, ч. 1, ст. 3889.

34. Федеральный закон от 6 апреля 2015 г. № 70-ФЗ «О внесении изменений в Федеральный закон «О таможенном регулировании в Российской Федерации» в части совершенствования таможенных операций, связанных с временным хранением товаров» [Текст] // СЗ РФ. – 2015. – № 14, ст. 2010.

35. Федеральный закон от 14 декабря 2015 г. № 359-ФЗ «О федеральном бюджете на 2016 год» [Текст] (с изм. и доп. от 22 ноября 2016 г. № 397-ФЗ) // СЗ РФ. – 2015. – № 51, ч. 3, ст. 7230 (прил. 21 (окончание), прил. 23 - 27, 30); 2016. – № 48, ч. 3, ст. 6737 (окончание).

36. Федеральный закон от 19 декабря 2016 г. № 415-ФЗ «О федеральном бюджете на 2017 год и на плановый период 2018 и 2019 годов»

[Текст] (с изм. и доп. от 1 июля 2017 г. № 157-ФЗ) // СЗ РФ. – 2016. – № 52, ч. 1, ст. 7464; 2017. – № 27, ст. 3954.

37. Федеральный закон от 29 июля 2017 г. № 214-ФЗ «О проведении эксперимента по развитию курортной инфраструктуры в Республике Крым, Алтайском крае, Краснодарском крае и Ставропольском крае» [Текст] // СЗ РФ. – 2017. – № 31, ч. 1, ст. 4763.

38. Закон РФ от 21 февраля 1992 № 2395-1 «О недрах» [Текст] (с изм. и доп. от 26 июля 2017 г. № 188-ФЗ) // СЗ РФ. – 1995. – № 10, ст. 823; 2017. – № 31, ч. 1, ст. 4737.

Указы Президента Российской Федерации и Послание Президента Российской Федерации

39. Указ Президента РФ от 6 августа 2014 г. № 560 «О применении отдельных специальных экономических мер в целях обеспечения безопасности Российской Федерации» [Текст] (с изм. и доп. от 30 июня 2017 г. № 293) // СЗ РФ. – 2014. – № 32, ст. 4470; 2017. – № 27, ст. 4022.

40. Указ Президента РФ от 15 января 2016 г. № 12 «Вопросы Министерства финансов Российской Федерации» [Текст] // СЗ РФ. – 2016. – № 3, ст. 473.

41. Указ Президента РФ от 30 ноября 2016 г. № 640 «Об утверждении Концепции внешней политики Российской Федерации» [Текст] // СЗ РФ. – 2016. – № 49, ст. 6886.

42. Послание Президента РФ Федеральному Собранию от 3 декабря 2015 г. [Текст] // Рос. газета. – 2015. – 4 дек.

Постановления Правительства Российской Федерации и иные акты органов исполнительной власти

43. Постановление Правительства РФ от 21 июля 1998 г. № 814 «О мерах по регулированию оборота гражданского и служебного оружия и патронов к нему на территории Российской Федерации» (вместе с

«Правилами оборота гражданского и служебного оружия и патронов к нему на территории Российской Федерации», «Положением о ведении и издании Государственного кадастра гражданского и служебного оружия и патронов к нему») [Текст] (с изм. и доп. от 17 мая 2017 г. № 574) // СЗ РФ. – 1998. – № 32, ст. 3878; 2017. – № 21, ст. 3024.

44. Постановление Правительства РФ от 30 июня 2004 г. № 331 «Об утверждении Положения о Федеральной антимонопольной службе» [Текст] (с изм. и доп. от 17 октября 2016 г. № 1052) // СЗ РФ. – 2004. – № 31, ст. 3259; 2016. – № 43, ст. 6030.

45. Постановление Правительства РФ от 28 декабря 2004 г. № 863 «О ставках таможенных сборов за таможенные операции» [Текст] (с изм. от 12 декабря 2012 г. № 1286) // СЗ РФ. – 2005. – № 1, ч. 2, ст. 108; 2012. – № 51, ст. 7221.

46. Постановление Правительства РФ от 17 февраля 2005 № 85 «Об утверждении перечня профессионального оборудования для целей производства и выпуска средств массовой информации, в отношении которого не взимаются таможенные сборы за таможенные операции при помещении под таможенную процедуру временного вывоза, а также при завершении таможенной процедуры временного вывоза помещением товаров под таможенную процедуру реимпорта» [Текст] (с изм. и доп. от 11 октября 2012 г. № 1038) // СЗ РФ. – 2005. – № 8, ст. 662; 2012. – № 43, ст. 5874.

47. Постановление Правительства РФ от 30 декабря 2006 № 876 «О ставках платы за пользование водными объектами, находящимися в федеральной собственности» [Текст] (с изм. и доп. от 26 декабря 2014 г. № 1509) // СЗ РФ. – 2007. – № 1, ч. 2, ст. 324; 2015. – № 1, ч. 2, ст. 294.

48. Постановление Правительства РФ от 31 декабря 2009 г. № 1194 «О стимулировании приобретения новых автотранспортных средств взамен вышедших из эксплуатации и сдаваемых на утилизацию, а также по созданию в Российской Федерации системы сбора и утилизации вышедших из эксплуатации автотранспортных средств» (вместе с «Правилами

предоставления за счет средств федерального бюджета субсидий на возмещение потерь в доходах торговых организаций при продаже новых автотранспортных средств российского производства со скидкой физическим лицам, сдавшим вышедшее из эксплуатации автотранспортное средство на утилизацию») [Текст] (с изм. от 26 апреля 2012 г. № 400) // СЗ РФ. – 2010. – № 3, ст. 319; 2012. – № 19, ст. 2425.

49. Постановление Правительства РФ от 10 февраля 2011 г. № 63 «Об освобождении от уплаты таможенных сборов за совершение действий, связанных с выпуском товаров, при ввозе на территорию Российской Федерации уловов водных биологических ресурсов и произведенной из них рыбной и иной продукции» [Текст] // СЗ РФ. – 2011. – № 7, ст. 992.

50. Постановление Правительства РФ от 18 мая 2011 г. № 387 «Об освобождении от уплаты таможенных сборов за таможенные операции при ввозе в Российскую Федерацию незарегистрированных лекарственных средств для оказания медицинской помощи по жизненным показаниям конкретного пациента, а также гемопоэтических стволовых клеток, костного мозга» [Текст] // СЗ РФ. – 2011. – № 21, ст. 2974.

51. Постановление Правительства от 19 августа 2011 г. № 704 «Об утверждении Положения о возмещении таможенными органами расходов (издержек), понесенных лицом в связи с хранением товаров, в отношении которых в ходе проведения таможенной проверки не установлено нарушение таможенного законодательства Таможенного союза в рамках ЕврАзЭС и (или) законодательства Российской Федерации о таможенном деле» [Текст] // СЗ РФ. – 2011. – № 35, ст. 5091.

52. Постановление Правительства РФ от 6 марта 2012 г. № 191 «Об утверждении Правил определения таможенной стоимости товаров, вывозимых из Российской Федерации» [Текст] (с изм. и доп. от 12 августа 2015 г.) // СЗ РФ. – 2012. – № 12, ст. 1415; 2015. – № 33, ст. 4854.

53. Постановление Правительства РФ от 2 мая 2012 г. № 407 «Об освобождении от взимания таможенных сборов за таможенные операции в

отношении круизного судна, временно ввозимого в Российскую Федерацию с целью использования в качестве гостиницы для проживания гостей и участников саммита в рамках форума «Азиатско-Тихоокеанское экономическое сотрудничество» в 2012 году и вывозимого обратно» [Текст] // СЗ РФ. – 2012. – № 19, ст. 2432.

54. Постановление Правительства РФ от 1 декабря 2012 г. № 1241 «Об освобождении от взимания таможенных сборов за таможенные операции в отношении товаров, ввозимых в Российскую Федерацию для демонстрации и использования при проведении Международного авиационного праздника, предусматривающего ретроавиашоу «Легенды мировой авиации» и авиашоу «Общее небо», посвященных 100-летию Военно-воздушных сил, и вывозимых обратно» [Текст] // СЗ РФ. – 2012. – № 50, ч. 6, ст. 7059.

55. Постановление Правительства РФ от 14 июня 2013 г. № 504 «О взимании платы в счет возмещения вреда, причиняемого автомобильным дорогам общего пользования федерального значения транспортными средствами, имеющими разрешенную максимальную массу свыше 12 тонн» (вместе с «Правилами взимания платы в счет возмещения вреда, причиняемого автомобильным дорогам общего пользования федерального значения транспортными средствами, имеющими разрешенную максимальную массу свыше 12 тонн») [Текст] (с изм. и доп. от 20 июня 2017 г. № 731) // СЗ РФ. – 2013. – № 25, ст. 3165; 2017. – № 27, ст. 4036.

56. Постановление Правительства РФ от 16 сентября 2013 г. № 809 «О Федеральной таможенной службе» (вместе с «Положением о Федеральной таможенной службе») [Текст] (с изм. и доп. от 12 июня 2017 г. № 698) // СЗ РФ. – 2013. – № 38, ст. 4823; 2017. – № 25, ст. 3689.

57. Постановление Правительства РФ от 11 декабря 2013 г. № 1145 «Об освобождении от взимания таможенных сборов за таможенные операции в отношении морских пассажирских судов, временно ввозимых в Российскую Федерацию с целью использования в качестве плавучих гостиниц в период проведения XXII Олимпийских зимних игр и XI

Паралимпийских зимних игр 2014 года в г. Сочи и вывозимых обратно» [Текст] // СЗ РФ. – 2013. – № 50, ст. 6610.

58. Постановление Правительства РФ от 7 августа 2014 г. № 778 «О мерах по реализации указов Президента Российской Федерации от 6 августа 2014 г. № 560, от 24 июня 2015 г. № 320 и от 29 июня 2016 г. «305» [Текст] (с изм. и доп. от 4 июля 2017 г. № 790) // СЗ РФ. – 2014. – № 32, ст. 4543; 2017. – № 28, ст. 4164.

59. Постановление Правительства РФ от 16 декабря 2014 г. № 1366 «Об определении места временного хранения товаров» [Текст] // СЗ РФ. – 2014. – № 51, ст. 7450.

60. Постановление Правительства Российской Федерации от 7 ноября 2015 г. № 1205 «Об освобождении от взимания таможенных сборов за таможенные операции при экспорте в международных почтовых отправлениях товаров, не облагаемых вывозными таможенными пошлинами» [Текст] // СЗ РФ. – 2015. – № 46, ст. 6389.

61. Распоряжение Правительства РФ от 28 декабря 2012 г. № 2575-р «О Стратегии развития таможенной службы Российской Федерации до 2020 года» [Текст] (с изм. и доп. от 7 августа 2017 г. № 944) // СЗ РФ. – 2013. – № 2, ст. 109; 2017. – № 33, ст. 5202.

62. Приказ Минфина России от 12 ноября 2013 г. № 107н «Об утверждении Правил указания информации в реквизитах распоряжений о переводе денежных средств в уплату платежей в бюджетную систему Российской Федерации» (вместе с «Правилами указания информации, идентифицирующей плательщика, получателя средств в распоряжениях о переводе денежных средств в уплату платежей в бюджетную систему Российской Федерации», «Правилами указания информации, идентифицирующей платеж, в распоряжениях о переводе денежных средств в уплату налогов, сборов и иных платежей в бюджетную систему Российской Федерации, администрируемых налоговыми органами», «Правилами указания информации, идентифицирующей платеж, в распоряжениях о

переводе денежных средств в уплату таможенных и иных платежей, администрируемых таможенными органами», «Правилами указания информации, идентифицирующей платеж, в распоряжениях о переводе денежных средств в уплату платежей в бюджетную систему Российской Федерации (за исключением платежей, администрируемых налоговыми и таможенными органами)», «Правилами указания информации, идентифицирующей лицо или орган, составивший распоряжение о переводе денежных средств в уплату платежей в бюджетную систему Российской Федерации») [Текст] (с изм. и доп. от 5 апреля 2017 г. №58н) // Рос. газета. – 2014. – 24 янв.

63. Приказ ФТС России от 6 декабря 2007 г. № 1496 «Об учреждении складов временного хранения таможенными органами» [Текст] // Таможенные ведомости. – 2008. – № 3.

64. Приказ ФТС России от 13 января 2011 г. № 73 «Об утверждении формы квитанции о принятии товаров на хранение на склад временного хранения таможенного органа» [Текст] // БНА федеральных органов исполнительной власти. – 2011. – № 10.

65. Приказ ФТС России от 25 февраля 2011 г. № 397 «Об утверждении Порядка таможенного сопровождения транспортных средств международной перевозки, перевозящих товары» [Текст] // Рос. газета. – 2011. – 29 апр.

66. Приказ ФТС России от 25 марта 2011 г. № 635 «Об утверждении Инструкции о порядке заполнения квитанции о принятии товаров на хранение на склад временного хранения таможенного органа» [Текст] // Таможенные ведомости. – 2011. – № 6.

67. Приказ ФТС России от 29 декабря 2012 г. № 2688 «Об утверждении Порядка представления документов и сведений в таможенный орган при помещении товаров на склад временного хранения (иные места временного хранения товаров), помещения (выдачи) товаров на склад временного хранения (со склада) и иные места временного хранения,

представления отчетности о товарах, находящихся на временном хранении, а также порядка и условий выдачи разрешения таможенного органа на временное хранение товаров в иных местах» [Текст] (с изм. и доп. от 19 декабря 2016 г. АКПИ16-1102) // Рос. газета. – 2013. – 3 июля.

68. Приказ ФТС России от 24 марта 2014 г. № 518 «О создании в ФТС России рабочей группы по совершенствованию таможенного администрирования» [Текст] (с изм. и доп. от 15 мая 2017 г. № 790) // СПС «КонсультантПлюс» (дата обращения: 11.12.2016).

69. Приказ ФТС России от 18 августа 2015 г. № 1677 «Об утверждении стратегии и тактики применения системы управления рисками, порядка сбора и обработки информации, проведения анализа и оценки рисков, разработки и реализации мер по управлению рисками (за исключением рисков в области ветеринарии, санитарно-эпидемиологического надзора и обеспечения карантина растений)» [Текст] // БНА федеральных органов исполнительной власти. – 2016. – № 8.

70. Письмо ФТС РФ от 28 февраля 2011 № 01-11/8597 «Об уплате таможенных сборов за таможенные операции» [Текст] // Таможенные ведомости. – 2011. – № 6.

71. Письмо ФТС РФ от 1 марта 2011 г. № 01-11/8833 «О совершении таможенных операций в отношении контейнеров» [Текст] // Таможенные ведомости. – 2011. – № 6.

72. Письмо ФТС РФ от 15 марта 2011 г. № 01-11/11245 «О применении курса иностранной валюты для целей исчисления таможенных сборов за таможенные операции» [Текст] // Таможенные ведомости. – 2011. – № 7.

73. Письмо ФТС РФ от 14 июля 2011 № 01-11/33387 «О возврате таможенных пошлин, налогов и таможенных сборов после выпуска товаров» [Текст] // Таможенные ведомости. – 2011. – № 10.

74. Письмо ФТС РФ от 29 апреля 2011 г. № 04-28/19890 «О выполнении решения коллегии ТК СГ» [Текст] // СПС «Консультант плюс» (дата обращения: 15.06.2017).

75. План деятельности ФНС России на 2016 г. [Текст]: утв. Минфином России 10 декабря 2015 г. (ред. от 17 мая 2016 г.) // СПС «КонсультантПлюс» (дата обращения: 19.12.2016).

76. Приказ ПТУ от 20 января 2016 г. № 25 «О контрольных показателей эффективности таможенных органов Приволжского региона» [Электронный ресурс]. – URL: <http://ptu.customs.ru/index.php> (дата обращения: 29.08.2016).

Нормативные правовые акты зарубежных государств

77. Налоговый кодекс Республики Беларусь (Общая часть) от 19 декабря 2002 г. № 166-3 [Электронный ресурс]. – URL: <http://www.nalog.gov.by/ru/> (дата обращения: 02.08.2017).

78. Бюджетный кодекс Республики Беларусь от 16 июля 2008 № 408-3 [Электронный ресурс]. – URL: <http://www.minfin.gov.by/ru> (дата обращения: 02.08.2017).

79. Кодекс Республики Казахстан от 30 июня 2010 г. № 298-IV «О таможенном деле в Республике Казахстан» [Электронный ресурс]. – URL: <http://adilet.zan.kz/rus/docs/K100000296> (дата обращения: 15.01.2017).

80. Бюджетный кодекс Республики Казахстан от 24 июля 2012 г. № 348 [Электронный ресурс]. – URL: <http://ru.government.kz> (дата обращения: 27.11.2016).

81. Бюджетный кодекс Кыргызской Республики от 16 мая 2016 г. № 59 [Электронный ресурс]. – URL: <http://cbd.minjust.gov.kg/> (дата обращения: 27.11.2016).

82. Закон Республики Беларусь от 10 января 2014 г. № 123-3 «О таможенном регулировании в Республике Беларусь» [Электронный ресурс]. –

URL: <http://pravo.by/document/?guid=3871&p0=H11400129> (дата обращения: 21.06.2017).

83. Закона Республики Армения от 17 декабря 2014 г. № ЗР-83 «О таможенном регулировании» [Электронный ресурс]. – URL: <http://www.parliamenta.am> (дата обращения: 01.02.2016).

Нормативные правовые акты, утратившие силу

84. Таможенный кодекс СССР [Текст]: утв. ВС СССР 26 марта 1991 г. № 2052-1 // Ведомости СНД СССР и ВС СССР. – 1991. – № 17, ст. 484. Утратил силу.

85. Таможенный кодекс Российской Федерации [Текст]: утв. ВС РФ 18 июня 1993 г. № 5221-1) (с изм. от 26 июня 2008 г. № 103-ФЗ) // Рос. газета. – 1993. – 21 июля; 2008. – 28 июня. Утратил силу.

86. Таможенного кодекса Российской Федерации от 28 мая 2003 г. № 61-ФЗ [Текст] (с изм. и доп. от 27 ноября 2010 г.) // СЗ РФ. – 2003. – № 22, ст. 2066; 2010. – № 48, ст. 6252. Утратил силу.

87. Федеральный закон от 15 августа 1996 г. № 115-ФЗ «О бюджетной классификации Российской Федерации» [Текст] (с изм. и доп. от 18 декабря 2006 г. № 233ФЗ) // СЗ РФ. – 2000. – № 32, ст. 3338; 2006. – № 52, ч. 1, ст. 5499. Утратил силу.

88. Постановление Правительства РФ от 28 февраля 1994 г. № 173 «Об утверждении Положения о Внебюджетном Фонде развития таможенной системы Российской Федерации» [Текст] // СЗ РФ. – 1994. – № 10, ст. 792. Утратил силу.

89. Приказ ГТК России от 16 апреля 1993 г. № 134 «О порядке внутреннего таможенного транзита» [Текст] // Экономика и жизнь. – 1993. – № 17; Таможенные ведомости. – 1997. – № 9. Утратил силу.

90. Приказ ГТК России от 20 мая 1996 г. № 304 «О доставке товаров под таможенным контролем» [Текст] (с изм. и доп. 7 июля 2003 г. № 745) //

БНА федеральных органов исполнительной власти. – 1997. – № 10; – 2003. – № 50. Утратил силу.

91. Приказ ФТС России от 28 апреля 2005 г. № 380 «Об утверждении Типовых положений о службе и подразделениях службы силового обеспечения таможи и подразделения таможенной охраны и оперативно-дежурной службы таможенного поста» [Текст] (с изм. и доп. от 8 июля 2005 г. № 632) // СПС «КонсультантПлюс» (дата обращения: 03.05.2017). Утратил силу.

92. Приказ ФТС России от 25 февраля 2011 г. № 396 «Об утверждении формы решения о назначении таможенной экспертизы, формы заключения таможенного эксперта (эксперта), порядка отбора проб и образцов товаров для проведения таможенной экспертизы и приостановления срока проведения таможенной экспертизы» (вместе с «Порядком отбора проб и образцов товаров для проведения таможенной экспертизы и приостановления срока проведения таможенной экспертизы»): зарегистрировано в Минюсте России 15 апреля 2011 г. № 20509 [Текст] (с изм. и доп. от 8 ноября 2012 г. № 2261) // Рос. газета. – 2011. – 22 апр.; 2012. – 28 дек. Утратил силу.

93. Письмо ФТС России от 8 октября 2008 г. № 01-11/41807 «О таможенных сборах за таможенное оформление» [Текст] // Таможенный вестник. – № 21. – 2008. Утратил силу.

94. Инструкция о взимании таможенных сборов за таможенное оформление [Текст]: утверждена Приказом ГТК РФ от 7 июня 2004 г. № 640 // Рос. газета. – 2004. – 7 июля. Утратил силу.

Постановления и Определения Конституционного суда РФ

95. Определение Конституционного Суда РФ от 5 ноября 1999 г. № 193-О «По жалобам гражданина Куциди М.И. на нарушение его конституционных прав положениями ст. 3 Закона РФ «О таможенном тарифе» и п. 2 Постановления Правительства РФ «О товарной номенклатуре, применяемой при осуществлении внешнеэкономической деятельности, и о

таможенном тарифе РФ» [Текст] // Вестник Конституционного Суда РФ. – 2000. – № 2.

96. Определение Конституционного Суда РФ от 10 декабря 2002 № 283-О «По запросу Правительства Российской Федерации о проверке конституционности Постановления Правительства Российской Федерации от 14 января 2002 года № 8 «О внесении изменений и дополнений в Положение о пошлинах за патентование изобретений, полезных моделей, промышленных образцов, регистрацию товарных знаков, знаков обслуживания, наименований мест происхождения товаров, предоставление права пользования наименования мест происхождения товаров» [Текст] // СЗ РФ. – 2002. – № 52, ч. 2, ст. 5289.

97. Определение Конституционного Суда РФ от 10 декабря 2002 г. № 284-О «По запросу Правительства Российской Федерации о проверке конституционности Постановления Правительства Российской Федерации «Об утверждении Порядка определения платы и ее предельных размеров за загрязнение окружающей природной среды, размещение отходов, другие виды вредного воздействия» и статьи 7 Федерального закона «О введении в действие части первой Налогового кодекса Российской Федерации» [Текст] // СЗ РФ. – 2002. – № 52, ч. 2, ст. 5290.

98. Постановление Конституционного Суда РФ от 10 июля 2007 № 9-П «По делу о проверке конституционности пункта 1 статьи 10 и пункта 2 статьи 13 Федерального закона «О трудовых пенсиях в Российской Федерации» и абзаца третьего пункта 7 Правил учета страховых взносов, включаемых в расчетный пенсионный капитал, в связи с запросами Верховного Суда Российской Федерации и Учалинского районного суда Республики Башкортостан и жалобами граждан А.В. Докукина, А.С. Муратова и Т.В. Шестаковой» [Текст] // СЗ РФ. – 2007. – № 29, ст. 3744.

99. Постановление Конституционного Суда РФ от 12 мая 2011 г. № 7-П «По делу о проверке конституционности пункта 1 статьи 15 и пункта 1

статьи 164 Таможенного кодекса Российской Федерации в связи с жалобой гражданина В.В. Костенко» [Текст] // СЗ РФ. – 2011. – № 22, ст. 3237.

100. Определение Конституционного Суда РФ от 17 ноября 2011 г. № 1487-О-О «Об отказе в принятии к рассмотрению жалобы гражданина Худайназарова Мурата Реимназаровича на нарушение его конституционных прав положениями статей 150, 153 и 195 Таможенного кодекса Таможенного союза» [Текст] // СПС «КонсультантПлюс» (дата обращения: 10.09.2017).

101. Постановление Конституционного Суда РФ от 31 мая 2016 № 14-П «По делу о проверке конституционности положений статьи 31.1 Федерального закона «Об автомобильных дорогах и о дорожной деятельности в Российской Федерации и о внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации», постановления Правительства Российской Федерации «О взимании платы в счет возмещения вреда, причиняемого автомобильным дорогам общего пользования федерального значения транспортными средствами, имеющими разрешенную максимальную массу свыше 12 тонн» и статьи 12.21.3 Кодекса Российской Федерации об административных правонарушениях в связи с запросом группы депутатов Государственной Думы» [Текст] // СЗ РФ. – 2016. – № 24, ст. 3602.

Материалы правоприменительной практики

102. Обзор судебной практики Верховного Суда Российской Федерации № 2 (2016) [Текст]: утверждено Президиумом Верховного Суда РФ 6 июля 2016 г.) // Бюллетень Верховного Суда РФ. – 2017. – № 3.

103. Постановление Федерального Арбитражного Суда Северо-Западного округа от 3 сентября 2009 г. по делу № А56-1598/2009 «Поскольку материалами дела подтверждается, что таможенные сборы за оформление одного и того же экспортированного товара уплачивались ООО дважды (при подаче временной и полной таможенных деклараций), суд признал незаконными действия таможни, выразившиеся в отказе возратить обществу

излишне уплаченные таможенные сборы» [Текст] // СПС «КонсультантПлюс» (дата обращения: 02.03.2017).

104. Постановление Президиума Верховного Арбитражного Суда РФ от 8 декабря 2009 г. № 10551/09 по делу № А74-3099/2008 [Текст] // Вестник ВАС РФ. – 2010. – № 3.

105. Постановление Федерального арбитражного суда Волго-Вятского округа от 11 ноября 2013 г. № Ф0111267/13 по делу № А28-9224/2012 [Текст] // СПС «Гарант» (дата обращения: 25.08.2017).

106. Решение и предписание по делу №02-30/008 (ответчик - ООО «Таможенный терминал»), Решение по делу № 15 в отношении ЗАО «РОСТЭК-Северо-Запад» [Текст] // СПС «Гарант» (дата обращения: 25.08.2017).

107. Постановление Четырнадцатого арбитражного апелляционного суда от 12 декабря 2013 г. по делу № А13-141/2013 [Текст] // СПС «КонсультантПлюс» (дата обращения: 22.02.2017).

108. Определение Верховного Суда РФ от 11 декабря 2014 г. № 307-КГ14-732 по делу № А13-141/2013 [Текст] // СПС «КонсультантПлюс» (дата обращения: 22.02.2017).

109. Определение Конституционного Суда РФ от 1 марта 2011 г. № 371-О-О «По запросу Арбитражного суда Омской области о проверке конституционности подпункта 1 пункта 1 статьи 357.7 Таможенного кодекса Российской Федерации» [Текст] // СПС «КонсультантПлюс» (дата обращения: 22.02.2017).

110. Постановление Пленума Верховного Суда РФ от 12 мая 2016 г. № 18 «О некоторых вопросах применения судами таможенного законодательства» [Текст] // Рос. газета. – 2016. – 18 мая.

111. Решение Арбитражного суда Волгоградской области 1 марта 2010 г. по делу №А12-2402/2010 [Электронный ресурс]. – URL: <http://kad.arbitr.ru/PdfDocument/aca55153-962d-4279-8efd-968b647e49c2/A12->

2402-2010_20100301_Reshenija_i_postanovlenija.pdf (дата обращения: 15.04.2017).

112. Решение Арбитражного суда Волгоградской области от 26 августа 2010 г. по делу № А12-11048/2010 [Электронный ресурс]. – URL: http://kad.arbitr.ru/PdfDocument/eb61a7f7-4d2a-4618-8727-76da806bf893/A12-11048-2010_20100826_Reshenija_i_postanovlenija.pdf (дата обращения: 15.04.2017).

113. Постановление Федерального Арбитражного Суда Северо-Кавказского округа от 28 февраля 2014 г. по делу № А32-6037/2013 [Электронный ресурс]. – URL: http://kad.arbitr.ru/PdfDocument/3cc23a7a-3ef5-4f3b-a940-301fa4d71211/A32-60372013_20140228_Postanovlenie_kassacionnoj_instancii.pdf (дата обращения: 15.04.2017).

114. Постановление Пятнадцатого арбитражного апелляционного суда от 28 октября 2013 г. № 15АП-14315/2013 по делу № А32-6037/2013 [Электронный ресурс]. – URL: http://kad.arbitr.ru/PdfDocument/e99c8827-c6fe-4901-859d-69d7e5f80861/A32-6037-2013_20131028_Postanovlenie_apelljacionnoj_instancii.pdf (дата обращения: 15.04.2017).

115. Решение Арбитражного суда Республики Дагестан от 24 августа 2015 г. по делу № А15-3954/2013 [Электронный ресурс]. – URL: http://kad.arbitr.ru/PdfDocument/03e730a1-93c3-4a48-8366-4eb501cb1ccd/A15-3954-2013_20150824_Reshenija_i_postanovlenija.pdf (дата обращения: 15.04.2017).

116. Решение по делу № 962-ФАС52-02/14. Правовые акты Федеральной антимонопольной службы [Электронный ресурс]. – URL: <http://solutions.fas.gov.ru/to/nizhegorodskoe-ufas-rossii/962-fas52-02-14> (дата обращения: 25.08.2017).

117. **Постановление о назначении административного наказания по делу № 05-04-15/28 об административном правонарушении**

[Электронный ресурс] // Правовые акты Федеральной антимонопольной службы. – URL: <http://solutions.fas.gov.ru/to/murmanskoe-ufas-rossii/05-04-15-28-a85fbc88-688d-42bf-8562-2d55dc4c66a4> (дата обращения: 25.08.2017).

118. Решение по делу № 33 о нарушении антимонопольного законодательства [Электронный ресурс] // Правовые акты Федеральной антимонопольной службы. – URL: <http://solutions.fas.gov.ru/to/murmanskoe-ufas-rossii/33-d44b9edf-7220-46f1-a12a-6261c001bb4d> (дата обращения: 25.08.2017).

119. Обзор практики рассмотрения ФТС России жалоб физических и юридических лиц на решения, действия (бездействие) таможенных органов в области таможенного дела за 2013 год [Электронный ресурс]. – URL: www.customs.ru (дата обращения: 22.04.2015).

120. Решение Арбитражного суда приморского края от 15 июня 2012 г. по делу № А51-2510/2012 [Электронный ресурс]. – URL: http://kad.arbitr.ru/PdfDocument/a4dbc5ad-2d40-4386-8431-4c70f893c92e/A51-2510-2012_20120615_Reshenie.pdf (дата обращения: 15.08.2017).

121. Постановление Пятого арбитражного суда апелляционной инстанции от 17 августа 2012 г. по делу № А51-2510/2012 [Электронный ресурс]. – URL: http://kad.arbitr.ru/PdfDocument/d5ed913b-e172-4bb8-9ae9-6eea9482e5d6/A51-2510-2012_20120817_Postanovlenie_apelljacionnoj_instancii.pdf (дата обращения: 15.08.2017).

122. Постановлением Федерального Арбитражного Суда Дальневосточного округа от 25 декабря 2012 г. по делу № А51-2510/2012 [Электронный ресурс]. – URL: http://kad.arbitr.ru/PdfDocument/b37b85cd-ae3c-4b55-8631-80c0653e151e/A51-2510-2012_20121225_Postanovlenie_kassacionnoj_instancii.pdf (дата обращения: 15.08.2017).

123. Решение Арбитражного суда Приморского края от 3 июля 2015 г. по делу № А51-2154/2015 [Электронный ресурс]. – URL:

<http://kad.arbitr.ru/Card/845d466e-a6d8-4307-ae69-d3a81f511a7f> (дата обращения: 20.06.2017).

124. Решение Арбитражного суда Иркутской области от 12 октября 2011 г. по делу № А19-4781/2011 [Электронный ресурс]. – URL: http://kad.arbitr.ru/PdfDocument/aeb19b7c-2ff7-444f-a158-da3b77f3f405/A19-4781-2011_20111007_Reshenija_i_postanovlenija.pdf (дата обращения: 20.06.2017).

125. Постановление Пятого арбитражного апелляционного суда от 2 сентября 2015 г. № 05АП-6718/2015 по делу № А51-2154/2015 [Электронный ресурс]. – URL: http://kad.arbitr.ru/PdfDocument/1b5d8904-1af1-4aa2-a33d-ec3cf5458bf9/A51-2154-2015_20150902_Postanovlenie_apelljacionnoj_instancii.pdf (дата обращения: 20.06.2017).

126. Постановление Арбитражного суда Дальневосточного округа от 28 сентября 2016 г. № Ф03-4517/2016 по делу № А37-2186/2015 [Электронный ресурс]. – URL: http://kad.arbitr.ru/PdfDocument/9953d255-5444-4344-bcb1-361fbe7fe369/A37-2186-2015_20160928_Postanovlenie_kassacionnoj_instancii.pdf (дата обращения: 20.06.2017).

127. Постановление Федерального арбитражного суда Волго-Вятского округа от 11 ноября 2013 г. № Ф0111267/13 по делу № А28-9224/2012 [Текст] // СПС «Гарант» (дата обращения: 25.08.2017).

128. Решение и предписание по делу №02-30/008 (ответчик – ООО «Таможенный терминал»), Решение по делу № 15 в отношении ЗАО «РОСТЭК-Северо-Запад» [Текст] // СПС «Гарант» (дата обращения: 25.08.2017).

129. Постановление Федерального Арбитражного Суда Восточно-Сибирского округа от 21 апреля 2010 г. по делу № А19-17472/08 «Принимая решение об удовлетворении требований о признании недействительным решения таможенного органа в части отказа произвести возврат излишне

уплаченных таможенных сборов, суд правомерно мотивировал его отсутствием обязанности повторной уплаты сборов за таможенное оформление при подаче полной таможенной декларации, поскольку представление временной и полной таможенных деклараций в совокупности с другими таможенными операциями составляет таможенное оформление товара как единую таможенную процедуру» [Текст] // СПС «КонсультантПлюс» (дата обращения: 15.04.2017).

130. Аналитический отчет по результатам анализа конкурентной среды на рынке услуг владельцев складов временного хранения [Электронный ресурс]. – URL: <https://fas.gov.ru/> (дата обращения: 01.03.2015).

Комментарии законодательства

131. Комментарий к Таможенному кодексу Российской Федерации [Текст] / под общ. ред. Ю.Ф. Азарова и Ю.А. Дмитриева. – М. : Эксмо, 2004. – 624 с.

132. Комментарий к Таможенному кодексу Российской Федерации (постатейный) [Текст] / О.В. Голландцева, Л.М. Грызунова, И.В. Гущина и др.; под общ. ред. А.Н. Козырина. – М. : Проспект, 2004. – 1056 с.

Монографии, учебники, учебные пособия

133. *Артемов, Н.М.* Финансово-правовое регулирование внешнеторговой деятельности [Текст] / Н.М. Артемов. – М. : МЦУПЛ, 1999. – 480 с.

134. *Бакаева, О. Ю.* Таможенное право: курс лекций [Текст] / О. Ю. Бакаева, Г. В. Матвиенко. – М. : РАП Эксмо, 2009. – 137 с.

135. *Бакаева, О.Ю.* Таможенные фискальные доходы: правовое регулирование [Текст] / О.Ю. Бакаева. – М. : Статут, 2005. – 187 с.

136. *Бакаева, О.Ю., Матвиенко, Г.В.* Таможенное право России: учебник [Текст] / О.Ю. Бакаева, Г.В. Матвиенко; отв. ред. Н.И. Химичева. – М. : Юристъ, 2004. – 427 с.

137. *Бахрах, Д.Н.* Административное право России: учебник. – 5-е изд., перераб. и доп. [Текст] / Д.Н. Бахрах. – М. : Эксмо, 2010. – 608 с.
138. *Берендтс, Э.Н.* Русское финансовое право [Текст] / Э.Н. Берендс. – СПб. : Типо-лит. Санкт-Петербургской одиночной тюрьмы, 1914. – 180 с.
139. *Боженок, С.Я.* Генезис доходов государства [Текст] / С.Я. Боженок. – М. : Экон-информ, 2010. – 228 с.
140. Бюджетная система и система налогов и сборов Российской Федерации: учебник для магистратуры [Текст] / отв. ред. Е.Ю. Грачева, О.В. Болтинова. – М. : Норма ИНФРА-М, 2017. – 272 с.
141. *Васянина, Е.Л.* Фискальные доходы государства: правовой анализ [Текст] / Е.Л. Васянина – М. : КОНТРАКТ, 2015. – 264 с.
142. *Вацууро, Г.А.* Лекции по науке публичных финансов [Текст] / Г.А. Вацууро. – Казань. : Типо-лит. Имп. ун-та, 1907. – 285 с.
143. *Винницкий, Д.В.* Налоги и сборы Понятие. Юридические признаки. Генезис [Текст] / Д.В. Винницкий. – М. : Норма, 2002. – 144 с.
144. *Голубцов, В.Г.* Сочетание публичных и частных начал в регулировании вещных отношений с участием государства [Текст] / В.Г. Голубцов. – СПб. : Юрид. центр Пресс, 2005. – 249 с.
145. Государственное право Германии. Сокращенный перевод немецкого семитомного издания. Т. 2 [Текст] / отв. ред. Б.Н. Топорнин. – М. : ИГиП РАН, 1994. – 320 с.
146. *Денисова, А.Ю.* Таможенные сборы в государствах-членах Таможенного союза ЕврАзЭС: Сравнительно-правовой анализ [Текст] / А.Ю. Денисова; под ред. Т.Н. Трошкиной. – М. : Институт публично-правовых исследований, 2014. – 143 с.
147. Институт государственных и муниципальных услуг в современном праве Российской Федерации [Текст] / С.А. Васильев, Е.Ю. Грачева, Е.Н. Дорошенко и др.; отв. ред. В.И. Фадеев. – М. : НОРМА, ИНФРА-М, 2016. – 208 с.

148. *Истомин, С.И.* Таможенное оформление и применение таможенных режимов [Текст] / С.И. Истомин. – М. : Деловой двор, 2008. – 280 с.
149. *Карасева, М.В.* Финансовое правоотношение [Текст] / М.В. Карасева. – Воронеж : Изд-во ВорГУ, 1997. – 233 с.
150. *Каширкина, А.А., Морозов, А.Н.* Россия, Евразийский экономический союз и Всемирная торговая организация [Текст] / А.А. Каширкина, А.Н. Морозов. – М. : ИНФРА-М, 2014. – 177 с.
151. *Кисловский, Ю.Г.* История таможи государства Российского [Текст] / Ю.Г. Кисловский. – М. : Автор, 1995. – 288 с.
152. *Козырин, А.Н.* Государственно-правовой механизм таможенной политики зарубежных стран [Текст] / А.Н. Козырин. – М. : Изд-во МГИМО, 1994. – 145 с.
153. *Козырин, А.Н.* Налоговое право зарубежных стран: вопросы теории и практики [Текст] / А.Н. Козырин. – М. : Манускрипт, 1993. – 112 с.
154. *Козырин, А.Н.* Налоговая составляющая таможенных процедур: таможенное законодательство ЕАЭС [Текст] / А.Н. Козырин. – М. : ИППИ, 2015. – 284 с.
155. *Козырин, А.Н.* Публичные финансы и финансовое право [Текст] / А.Н. Козырин; под ред. А.А. Ялбулганова. – М. : Academia, 2007. – С. 7-37.
156. *Козырин, А.Н.* Таможенная пошлина: научно-практическое пособие [Текст] / А.Н. Козырин. – М. : Изд-во Налоговый вестник, 1998. – 304 с.
157. *Комягин, Д.Л.* Бюджетное право: учеб. пособие [Текст] / Д.Л. Комягин; под ред. А.Н. Козырина. – М. : Норма: ИНФРА-М, 2012. – 288 с.
158. Концепция частного и публичного права России [Текст] / под ред. В.И. Иванова, Ю.С. Харитоновой. – М. : ЮНИТИ-ДАНА, 2013. – 175 с.
159. *Крохина, Ю.А.* Финансовое право России. Учебник [Текст] / Ю.А. Крохина. 3-е изд., перераб. и доп. – М. : Норма, 2008. – 720 с.

160. *Кулапов, В.Л.* Теория государства и права: учебник [Текст] / В.Л. Кулапов. – М. : КНОРУС, 2014. – 316 с.
161. *Курбатов, А. Я.* Сочетание частных и публичных интересов при правовом регулировании предпринимательской деятельности [Текст] / А.Я. Курбатов. – М. : ЮрИнфоР, 2001. – 212 с.
162. *Кучеров, И.И.* Налоговое право России: курс лекций [Текст] / И.И. Кучеров. – М. : ЮрИнфоР, 2001. – 360 с.
163. *Кучеров, И.И.* Теория налогов и сборов (правовые аспекты) [Текст] / И.И. Кучеров. – М. : ЮрИнфоР, 2009. – 448 с.
164. *Лазарева, Н.П.* Налоговое право зарубежных стран: учебное пособие [Текст] / Н. П. Лазарева; науч. ред. В. Е. Степенко. – Хабаровск : ТОГУ, 2014. – 169 с.
165. *Маврица, В.М.* Финансовое право [Текст] / В.М. Маврица. 2-е изд, перераб. – Ростов н/Д. : Феникс, 2003. – 352 с.
166. *Макрусев, В.В., Сафронов, А.В.* Государственные таможенные услуги [Текст] / В.В. Макрусев, А.В. Сафронов. – М. : Изд-во РГА, 2008. – 196 с.
167. *Матвеева, О.П., Антонов, А.Ю.* Государственные таможенные услуги: качество и эффективность [Текст] / О.П. Матвеева, А.Ю. Антонов. – Белгород : Изд. Белгородского ун-та потребит. кооперац., 2010. – 186 с.
168. Налоговое право [Текст] / под ред. С.Г. Пепеляева. – М. : Юристь, 2003. – 591 с.
169. Налоговое право России: учебник [Текст] / отв. ред. Ю.А. Крохина. – М. : Норма, 2003. – 656 с.
170. Налоговое право: учебник [Текст] / под ред. С.Г. Пепеляева. – М. : Юристь, 2004. – 591 с.
171. Налоги и налоговое право: учебник [Текст] / под ред. А.В. Брызгалина. – М. : Аналитика-Пресс, 1997. – 600 с.
172. Налоги и налоговое право: учебное пособие [Текст] / под ред. А.В. Брызгалина. – М. : Аналитика-Пресс, 1997. – 608 с.

173. *Озеров, И.Х.* Основы финансовой науки. Курс лекций. 4-е изд. Вып. 1. [Текст] / И.Х. Озеров. – М. : Типография И. Сытина, 1911. – 544 с.
174. *Орлов, М.Ю.* Десять лекций о налоговом праве России: учебное пособие [Текст] / М.Ю. Орлов. – М. : Городец, 2009. – 175 с.
175. Основы таможенного дела [Текст] / под общ. ред. В.Г. Драганова. – М. : Изд-во Экономика, 1998. – 330 с.
176. *Пепеляев, С.Г.* Налоги: реформы и практика [Текст] / С.Г. Пепеляев. – М. : Статут, 2005. – 287 с.
177. Развитие налогового законодательства в России: вопросы теории и практики [Текст] / под ред. д-ра юрид. наук, проф. А.А. Ялбулганова. – М. : Готика, 2005. – 166 с.
178. *Романова, Е.В.* Таможенные платежи [Текст] / Е.В. Романова. – СПб. : Питер, 2005. – 232 с.
179. *Рукавишникова, И.В.* Метод финансового права [Текст] / И.В. Рукавишникова; отв. ред. Н.И. Химичева. 3-е изд., перераб. и доп. – М. : Норма, 2011. – 213 с.
180. *Рукавишникова, И.В.* Метод финансового права [Текст] / И.В. Рукавишникова; отв. ред. Н.И. Химичева. – М. : Норма, 2004. – 211 с.
181. *Смирнов, Д.А.* Принципы российского налогового права: понятие, формирование, реализация [Текст] / Д.А. Смирнов; под ред. д-ра. юрид. наук, проф. Н.И. Химичевой. – М. : Юрлитинформ, 2011. – 248 с.
182. *Смирнов, Д.А.* Принципы современного российского налогового права [Текст] / Д.А. Смирнов; под ред. д-ра юрид. наук, проф. Н.И. Химичевой – М. : Юрлитинформ, 2009. – 246 с.
183. Советское финансовое право: учебник [Текст] / под ред. В.В. Бесчеревных, С.Д. Цыпкина. – М. : Юрид. лит., 1982. – 484 с.
184. Советское финансовое право. Учебник [Текст] / под ред. Л.К. Вороновой, Н.И. Химичевой. – М. : Юрид. лит., 1987. – 464 с.
185. Советское финансовое право: учебник [Текст] / под ред. Е.А. Ровинского. – М. : Юрид. лит., 1978. – 232 с.

186. *Соколова, Э.Д.* К вопросу о разграничении фискальных и гражданско-правовых платежей [Текст] // Фискальные сборы: правовые признаки и порядок регулирования / Э.Д. Соколова; под ред. С.Г. Пепеляева. – М. : Статус-Кво 97, 2003. – С. 98-101.

187. *Соломеин, А.Ю.* История таможенного дела и таможенной политики России. Курс лекций [Текст] / А.Ю. Соломеин. – СПб. : РИО СПб филиала РТА, 2006. – 113 с.

188. *Сперанский, М.М.* План финансов. Цит. по: У истоков финансового права: в 2 т. [Текст] / М.М. Сперанский. – М. : Статут, 1998. Т. 1. – 432 с. Серия «Золотые страницы российского финансового права».

189. *Старилов, Ю.Н.* Административное право. История. Наука. Предмет. Нормы. В 2 ч. [Текст] / Ю.Н. Старилов. – Воронеж : Изд-во ВГУ, 1998, ч. 1. – 342 с.

190. Таможенное право: учебник [Текст] / отв. ред. О.Ю. Бакаева. – М. : Норма, 2008. – 506 с.

191. Таможенное дело России X – начало XX вв. (Исторический очерк. Документы. Материалы. [Текст] / отв. ред. А.В. Аграшенков. – СПб. : Пик, 1995. – 211 с.

192. Таможенное право России: учебник [Текст] / отв. ред. Н.И. Химичева. – М. : Юрист, 2003. – 202 с.

193. Таможенное право: учебник [Текст] / отв. ред. А.Ф. Ноздрачев. – М. : Волтерс Клувер, 2007. – 209 с.

194. Таможенная стоимость [Текст] / под ред. Л.А. Бондарь, В.А. Шамахова. – М. : Софт Издат., 2007. – 429 с.

195. *Тедеев, А.А., Парыгина, В.А.* Бюджетное право и процесс. Учебник. [Текст] / А.А. Тедеев, В.А. Парыгина. – М. : Эксмо, 2005. – 229 с.

196. Теория государства и права: курс лекций [Текст] / под ред. Н.И. Матузова и А.В. Малько. – 2-е изд., перераб. и доп. – М. : Юрист, 2001. – 453 с.

197. *Тимошенко, И.В.* Таможенное право России [Текст] / И.В. Тимошенко. – Ростов н/Д. : Феникс, 2002. – 201 с.
198. *Тимошенко, И.В.* Таможенное регулирование ВЭД [Текст] / И.В. Тимошенко. – М. : Бератор Пресс, 2003. – 218 с.
199. *Тихомиров, Ю.А.* Публичное право [Текст] / Ю.А. Тихомиров. – М. : БЕК, 1995. – 496 с.
200. *Трошкина, Т.Н.* Обязательные платежи в механизме государственного регулирования внешнеторговой деятельности в Российской Федерации [Текст] / Т.Н. Трошкина. – М. : Ось-89, 2006. – 176 с.
201. *Трошкина, Т.Н., Шахматетьев, А.А.* Правовое регулирование таможенных платежей [Текст] / Т.Н. Трошкина, А.А. Шахматетьев. – М. : Новая Правовая культура, 2003. – 496 с.
202. Финансовое право в вопросах и ответах: учебное пособие [Текст] / Е.Ю. Грачева, М.Ф. Ивлева, Э.Ф. Соколова; отв. ред. Е.Ю. Грачева. – 3-е изд., перераб. и доп. – М. : Проспект, 2014. – 200 с.
203. Финансовое право: учебник [Текст] / под ред. И.И. Кучерова. – М. : ЮрИнФОР, 2010. – 590 с.
204. Финансовое право: учебник [Текст] / отв. ред. Н.И. Химичева. – 5-е изд., перераб. и доп. – М. : Норма: ИНФРА-М, 2012. – 366 с.
205. Финансовое право: учебник [Текст] / отв. ред. Н.И. Химичева, Е.В. Покачалова. – 6-е изд., перераб. и доп. – М. : Норма: ИНФРА-М, 2017. – 800 с.
206. *Халипов, С.В.* Таможенное право: учебник [Текст] / С.В. Халипов. – 3-е изд., перераб. и доп. – М. : Зерцало-М, 2006. – 206 с.
207. *Химичева, Н.И.* Советское финансовое право: учебник [Текст] / Н.И. Химичева. – М. : Юрид. лит., 1987. – 214 с.
208. *Цыбуленко, З.И.* Обязательства хранения в советском гражданском праве [Текст] / З.И. Цыбуленко. – Саратов : СГУ, 1980. – С. 141.
209. *Чернявский, А.Г.* Таможенное право: учебник [Текст] / А.Г. Чернявский. – 2-е изд., перераб. и доп. – М. : Юстиция, 2016. – 556 с.

210. *Шевелева, Н.А.* Бюджетная система России: опыт и перспективы правового регулирования в период социально-экономических реформ [Текст] / Н.А. Шевелева. – СПб. : Издат. Дом СПб. гос. ун-та., 2004. – 280 с.

211. *Шубин, Д.А.* Фискальные сборы: правовые признаки и порядок регулирования [Текст] / Д.А. Шубин; под. ред. С.Г. Пепеляева. – М. : Статус-Кво 97, 2003. – 168 с.

212. *Янжул, И.И.* Основные начала финансовой науки. Учение о государственных доходах [Текст] / И.И. Янжул. – 4-е изд., изм. и доп. – СПб. : Тип-я Стасюлевича М.М., 1904. – 505 с.

Статьи из периодических изданий, сборников научных трудов

213. *Агамагомедова, С.А.* Таможенный контроль товаров, содержащих объекты интеллектуальной собственности, и административные барьеры [Текст] / С.А. Агамагомедова // ИС. Промышленная собственность. – 2016. – № 9. – С. 13-20.

214. *Антонова, С.А.* Применение арбитражными судами международных договоров при рассмотрении таможенных споров в аспекте взаимоотношений России и Китая [Текст] / С.А. Антонова // Судья. – 2016. – № 1. – С. 37-42.

215. *Ашмарин, А.И.* Финансово-правовые аспекты уплаты таможенных пошлин и сборов [Текст] / А.И. Ашмарин // Таможенное дело. – 2009. – № 1. – С. 25-28.

216. *Бакаева, О.Ю.* К вопросу о системе элементов таможенного обложения и их правовой регламентации [Текст] / О.Ю. Бакаева // Таможенное дело. – 2016. – № 2. – С. 13-16.

217. *Бакаева, О.Ю.* Классификация таможенных платежей: спорные вопросы [Текст] / О.Ю. Бакаева // Налоги. – 2016. – № 2. – С. 7-10.

218. *Бакаева, О.Ю., Кочубей, И.С.* Льготы в таможенном законодательстве [Текст] / О.Ю. Бакаева, И.С. Кочубей // Право и экономика. – 2008. – № 5. – С. 94-102.

219. *Бакаева, О.Ю.* Особенности правовой регламентации отношений в рамках Таможенного союза: проблемы и решения [Текст] / О.Ю. Бакаева // Юридический мир. – 2011. – № 4. – С. 56-59.

220. *Бакаева, О.Ю.* Перспективы развития правового механизма косвенного налогообложения в области таможенного дела [Текст] / О.Ю. Бакаева // Налоги. – 2014. – № 2. – С. 7-10.

221. *Бакаева, О.Ю.* Финансово-правовые категории современного таможенного права [Текст] / О.Ю. Бакаева // Таможенное дело. – 2006. – № 1. – С. 5-8.

222. *Бакаева, О.Ю.* Частные и публичные интересы и их отражение в принципах таможенного права [Текст] / О.Ю. Бакаева // Законы России: опыт, анализ, практика. – № 8. – 2009. – С. 82-85.

223. *Богдановская, Г.Н.* Принципы соотношения публичных и частных начал в вопросах частноправовой ответственности государства [Текст] / Г.Н. Богдановская // Аналогия научной мысли: к 10-летию Российской академии правосудия: сб. ст. – М. : Статут, 2008. – С. 180-183.

224. *Боженок, С.Я.* Сбор как разновидность неналоговых доходов [Текст] / С.Я. Боженок // Финансовое право. – 2009. – № 4. – С. 14-16.

225. *Бурова, А.А., Логинова, А.С.* Правовое регулирование корректировки и контроля таможенной стоимости [Текст] / А.А. Бурова, А.С. Логинова // Таможенное дело. – 2015. – № 2. – С. 12-16.

226. *Васильева, Н.В.* Доход как категория финансового права [Текст] / Н.В. Васильева // Налоги и финансовое право. – № 5. – 2015. – С.13-18.

227. *Васильева, Н.В.* Природоресурсные платежи как вид бюджетных доходов [Текст] / Н.В. Васильева // Актуальные проблемы российского права. – 2016. – № 12. – С. 55-64.

228. *Васильева, Н.В.* Совершенствование публичных доходов: системный подход [Текст] / Н.В. Васильева // Lex russica. – 2017. – № 2. – С. 70-79.

229. *Васянина, Е.Л.* Правовой режим государственных доходов на современном этапе развития финансового законодательства [Текст] / Е.Л. Васянина // Российская юстиция. 2013. – № 4. – С. 14-18.

230. *Волков, В.В.* Вопросы соотношения налоговых и неналоговых обязательных платежей [Текст] / В.В. Волков // Право и экономика. – 2008. – № 10. – С. 90-95.

231. *Горбунова, О.Н.* Совершенствование финансового законодательства в условиях рынка [Текст] / О.Н. Горбунова // Российская юридическая доктрина в XXI веке: проблемы и пути их решения: науч.-практ. конф.; под ред. А.И. Демидова. – Саратов : Изд-во СГАП, 2001. – С. 60-62.

232. *Горян, Э.В.* Некоторые аспекты применения таможенной процедуры свободной таможенной зоны и таможенного контроля на территории свободного порта Владивосток [Текст] / Э.В. Горян // Административное и муниципальное право. – 2016. – № 8. – С. 18-23.

233. *Грачев, М.С.* Налог, сбор и налоговая система: экономические, исторические и правовые аспекты [Текст] / М.С. Грачев // Международный бухгалтерский учет. 2012. – № 33. – С. 32-33.

234. *Гуменюк, Т.А.* Таможенная стоимость как объект налогообложения: спорные вопросы ее определения [Текст] / Т.А. Гуменюк // Закон. – 2008. – № 8. – С. 50-58.

235. *Гинзбург, Ю.В.* Утилизационный сбор в Евразийском экономическом союзе: сравнительно-правовой анализ [Текст] / Ю.В. Гинзбург // Реформы и право. – 2014. – № 3. – С. 3-6.

236. *Демин, А.В.* О методе налогового права (в контексте соотношения публично-правовых и частноправовых начал) [Текст] / А.В. Демин // СПС «КонсультантПлюс» (дата обращения: 02.07.2017).

237. *Демин, А.В.* Сбор как разновидность налоговых доходов (проблемы правовой идентификации) [Текст] / А.В. Демин // СПС «КонсультантПлюс» (дата обращения: 15.06.2017).

238. *Денисова, А.Ю., Корф, Д.В.* Понятия «оценка» и «стоимость» в финансовом праве [Текст] / А.Ю. Денисова, Д.В. Корф // Реформы и право. – 2016. – № 3. – С. 33-37.

239. *Денисова, А.Ю.* Виды таможенных сборов по законодательству ЕАЭС [Текст] / А.Ю. Денисова // Публично-правовые исследования: электрон. журнал. – 2016. – № 3. – С. 43-54.

240. *Диканова, Т.А., Александрова, Л.И.* Правовое регулирование обеспечения баланса частных и публичных интересов в таможенной сфере [Текст] / Т.А. Диканова, Л.И. Александрова // Вестник Академии Генеральной Прокуратуры РФ. – № 4. – 2015. – С. 54-61.

241. *Ермакова, Е.Л.* К вопросу об управлении неналоговыми доходами российского бюджета [Текст] / Е.Л. Ермакова // Бухгалтерский учет в бюджетных и некоммерческих организациях. – 2006. – № 15. – С. 6-12.

242. *Завьялова, Т.В.* Роль судов в разрешении проблем национального регулирования таможенных отношений [Текст] / Т.В. Завьялова // Судья. – 2016. – № 1. – С. 13-15.

243. *Злобин, Н.Н.* Понятие «налог», «сбор» и «пошлина». Позиция доктрины и подход законодателя [Текст] / Н.Н. Злобин // Фискальные сборы: правовые признаки и порядок регулирования; под ред. С.Г. Пепеляева. – М. : Статус-Кво 97, 2003. – С. 71-84.

244. *Зуева, Т.С.* Удаленный выпуск как результат развития технологии интернет декларирования [Текст] / Т.С. Зуева // Таможенное дело. – 2015. – № 3. – С. 3-5.

245. *Зыбина, Е.* Таможенная стоимость: определение и контроль [Текст] / Е. Зыбина // ЭЖ-Юрист. – 2012. – № 27. – С. 1-7.

246. *Зыбкин, С.В.* Финансовая деятельность таможенных органов: актуальные проблемы [Текст] / С.В. Зыбкин // Научные проблемы гуманитарных исследований. – 2011. – № 1. – С. 204-210.

247. *Иванов, Е.* Новации таможенного транзита [Текст] / Е. Иванов // Таможенное регулирование. Таможенный контроль. – 2011. – № 9. – С. 17-22.

248. *Игнатова, И.В.* Понятие таможенная услуга: сущность, структура, особенности [Текст] / И.В. Игнатова // Журнал экономической теории. – 2009. – № 1. – С. 117-125.

249. *Изюмченко, Г.В.* Повышение эффективности работы таможенных органов по наполнению федерального бюджета [Текст] / Г.В. Изюмченко // Роль и место таможенной службы России в развитии экономики и обеспечении экономической безопасности в условиях глобализации внешней торговли: тез. докл. науч-практ. конф. – М. : Литкон, 2001. – С. 122-124.

250. *Истомин, С.И.* О спорных вопросах содержания таможенного дела, таможенного оформления и таможенного режима [Текст] / С.И. Истомин // Таможенное дело. – 2010. – № 1. – С. 2-7.

251. *Какурин, С.* Неправомерное увеличение таможенных сборов [Текст] / С. Какурин // ЭЖ-Юрист. – 2006. – № 23. – С. 6-14.

252. *Кобзарь-Фролова, М.Н.* Особенности и специфика таможенного регулирования в Российской Федерации: ретроспективный анализ и современное состояние [Текст] / М.Н. Кобзарь-Фролова // Финансовое право. – 2015. – № 5. – С. 21-26.

253. *Козырин, А.Н.* Таможенный кодекс 2003 г.: новые контуры таможенного законодательства [Текст] / А.Н. Козырин // СПС «КонсультантПлюс (дата обращения: 15.07.2017).

254. *Комягин, Д.Л.* К вопросу о понятии и классификации публичных доходов [Текст] / Д.Л. Комягин // Публично-правовые исследования. – 2014. – № 1. – С. 60-93.

255. *Комягин, Д.Л.* Неналоговые и налоговые доходы бюджета: в чем разница? [Текст] / Д.Л. Комягин // Реформы и право. – 2015. – № 2. – С. 16-25.

256. *Крохина, Ю.А.* Принцип сочетания частных и публичных интересов в финансовом праве [Текст] / Ю.А. Крохина // Финансовое право. – 2012. – № 5. – С. 8-11.

257. *Крусс, В.И.* О дефиците конституционного правопонимания и неконституционности нормативных конструкций российского таможенного законодательства [Текст] / В.И. Крусс // Конституционное и муниципальное право. – 2010. – № 10. – С. 42-53.

258. *Курочкин, С.А.* Частные и публичные интересы в праве – системное исследование [Текст] / С.А. Курочкин // Юридический мир. – 2011. – № 10. – С. 59-61.

259. *Лесников, П.А.* Проблема привлечения к административной ответственности за нарушение порядка помещения товаров на хранение, порядка их хранения либо порядка совершения с ними операций [Текст] / П.А. Лесников // Налоги. – 2011. – № 1. – С. 25-27.

260. *Лукьянов, В.А.* Спорные вопросы, возникающие в области таможенного регулирования [Текст] / В.А. Лукьянов // Судья. – 2016. – № 1. – С. 23-28.

261. *Матвиенко, Г.В.* Производство таможенного обложения: понятие, структура, стадии [Текст] / Г.В. Матвиенко // Финансовое право. – 2011. – № 11. – С. 34-39.

262. *Метелева, Ю.* Правовое регулирование хранения на товарном складе [Текст] / Ю. Метелева // Хозяйство и право. – 2007. – № 2. – С. 74-84.

263. *Мильчина, И.А.* Актуальные вопросы судебной практики, возникающие при рассмотрении дел, связанных с применением таможенного законодательства [Текст] / И.А. Мильчина // Судья. – 2016. – № 1. – С. 48-52.

264. *Моисеев, В.Н.* Сбор в системе обязательных платежей [Текст] / В.Н. Моисеев // Законодательство. – 2007. – № 2. – С. 17-21.

265. *Науменко, А.М., Хильченко, Е.Н.* Налоговый сбор: юридические признаки [Текст] / А.М. Науменко, Е.Н. Хильченко // Финансовое право. – 2007. – № 7. – С. 37-40.

266. *Новиков, А.Б.* Концепция «сервисной таможни» в системе административной реформы в Российской Федерации [Текст] / А.Б. Новиков // Законодательство и экономика. – 2006. – № 10. – С. 19-24.

267. *Ныркова, Н.А.* Правовое регулирование таможенных операций, связанных с временным хранением товаров: анализ изменений законодательства [Текст] / Н.А. Ныркова // СПС «КонсультантПлюс» (дата обращения: 15.08.2016).

268. *Орлов, М.Ю.* Принцип публичности налоговых отношений и правоприменительная практика [Текст] / М.Ю. Орлов // Реформы и право. – 2008. – № 1. – С. 39-43.

269. *Орлов, И.В.* Таможенные сборы в странах Евразийского экономического союза [Текст] / И.В. Орлов // Среднерусский вестник общественных наук. – 2015. – № 4. – Т. 10. – С. 133-139.

270. *Павлова, Н.В.* Наднациональное регулирование таможенных отношений и национальное правосудие [Текст] / Н.В. Павлова // Судья. – 2016. – № 1. – С. 16-22.

271. *Панченко, В.Ю.* Публичные юридические услуги как форма юридического содействия реализации прав и законных интересов [Текст] / В.Ю. Панченко // Государственная власть и местное самоуправление. – 2014. – № 10. – С. 6-11.

272. *Паскарь, Л.* Несвоевременная уплата таможенных платежей и начисление пеней в отношении товаров, находящихся на временном хранении [Текст] / Л. Паскарь // Корпоративный юрист. – 2010. – № 4. – С. 15-17.

273. *Пауль, А.Г.* К вопросу о бюджетно-правовом понятии доходов бюджета [Текст] / А.Г. Пауль // Финансовое право. – 2011. – № 2. – С. 20-23.

274. *Пепеляев, С.Г.* О правовом понятии фискальных сборов и порядке их установления [Текст] / С.Г. Пепеляев // Налоговед. – 2004. – № 1. – С. 23-38.

275. *Пескова, А.А.* Баланс публичных и частных интересов при реализации права на судебную защиту муниципальной собственности [Текст] / А.А. Пескова // Конституционное и муниципальное право. – 2010. – № 10. – С. 24-28.

276. *Петрик, А.С.* Особенности перемещения культурных ценностей через таможенную границу Таможенного союза в государствах - членах Таможенного союза в рамках ЕврАзЭС [Текст] / А.С. Петрик // Реформы и право. – 2014. – № 4. – С. 12-19.

277. *Поветкина, Н.А.* К вопросу о признаках доходов бюджета [Текст] / Н.А. Поветкина // Российская юстиция. – 2015. – № 6. – С. 19-22.

278. *Попова, Е.В.* Проблемные вопросы определения таможенной стоимости товаров [Текст] / Е.В. Попова // Таможенное дело. – 2012. – № 1. – С. 8-10.

279. *Путилина, Е.С.* Соотношение частных и публичных интересов в деятельности таможенных органов: актуальные вопросы законодательства и правоприменительной практики [Текст] / Е.С. Путилина // Наука и образование: хозяйство и экономика, предпринимательство; право и управление. Ростов н/Д. – № 9 (76). – 2016. – С. 94-99.

280. *Путило, Н.В.* Публичные услуги: между доктринальным пониманием и практикой нормативного закрепления [Текст] / Н.В. Путило // Журнал российского права. – 2007. – № 6. – С. 3-10.

281. *Ратушная, Т.В., Черенцов, С.А.* Проблемные вопросы при определении, контроле и подтверждении таможенной стоимости товаров, ввозимых на таможенную территорию России [Текст] / Т.В. Ратушная, С.А. Черенцов // Таможенное дело. – 2010. – № 2. – С. 29-33.

282. *Родин, В.* Система «Платон» противоречит Конституции РФ [Текст] / В. Родин // Парламентская газета. – 2015. – 16 дек. – С. 20-23.

283. *Реут, А.В.* Государственная пошлина как категория налогового права [Текст] / А.В. Реут // Финансовое право. – 2006. – № 3. – С. 20-23.

284. *Самаруха, В.И., Иванова, Д.А.* К вопросу финансовой значимости таможенных пошлин и их влияние на модернизацию экономики России [Текст] / В.И. Самаруха, Д.А. Иванова // Налоги и финансовое право. – № 5. – 2015. – С.57-61.

285. *Сасов, К.А.* Конституционный Суд РФ о правовом регулировании налоговых и неналоговых платежей [Текст] / К.А. Сасов // Налоговые споры: теория и практика. – 2007. – № 3. – С. 3-8.

286. *Сергеев, А.А.* Разграничение налоговых и неналоговых платежей: конституционно-правовой аспект [Текст] / А.А. Сергеев // Конституционное и муниципальное право. – 2006. – № 1. – С. 40-45.

287. *Сорокина, М.Н.* Правовая природа таможенной пошлины [Текст] / М.Н. Сорокина // Вопросы экономики и права. – 2009. – № 3. – С. 32-36.

288. *Терещенко, Л.К.* Услуги: государственные, публичные, социальные [Текст] / Л.К. Терещенко // Журнал российского права. – 2004. – № 10. – С. 15-23.

289. *Титова, М.В.* Проблемы правового регулирования налоговых льгот на современном этапе [Текст] / М.В. Титова // Правоведение. – 2002. – № 5. – С. 98-107.

290. *Трошкина, Т.Н.* Сборы и иные неналоговые платежи по таможенному законодательству (Окончание) [Текст] / Т.Н. Трошкина // Налоговый вестник. – 2003. – № 4. – С. 135-140.

291. *Халипов, С.В.* О некоторых проблемах толкования и применения терминов в таможенном законодательстве Таможенного союза [Текст] / С.В. Халипов // Российский внешнеэкономический вестник. – 2011. – № 8. – С. 65-73.

292. *Харисов, И.Ф.* Правовая природа налоговых и таможенных платежей [Текст] / И.Ф. Харисов // Налоги. – 2009. – № 4. – С. 14-15.

293. *Химичева, Н.И.* Актуальность научного обоснования принципов современного российского права и их законодательное закрепление [Текст] / Н.И. Химичева // Актуальные проблемы современного финансового права России: сб. науч. тр., посвящ. 80-летию Н.И. Химической; под ред. Е.В. Покачаловой. – Саратов : Изд-во СГАП, 2008. – С. 8-18.

294. *Хрешкова, В.В.* Владелец склада временного хранения как участник таможенных правоотношений в Таможенном союзе в рамках

ЕврАзЭС [Текст] / В.В. Хрешкова // Публично-правовые исследования: электрон. журн. – 2013. – № 1. – С. 120-145.

295. *Хрешкова, В.В.* Правовое регулирование таможенного декларирования товаров в Таможенном союзе ЕврАзЭС [Текст] / В.В. Хрешкова // Реформы и право. – 2011. – № 2. – С. 32-40.

296. *Цинделиани, И.А.* Таможенная пошлина в системе фискальных платежей России [Текст] / И.А. Цинделиани // Налоги и налогообложение. – 2004. – № 12. – С. 23-24.

297. *Чермянинов, Д.В.* О классификации и сущности таможенных операций [Текст] / Д.В. Чермянинов // Таможенное дело. – 2012. – № 3. – С. 20-24.

298. *Чернышова, Е.Г.* Анализ практики прогнозирования и планирования доходов от экспорта энергоносителей в федеральный бюджет Российской Федерации [Текст] / Е.Г. Чернышова // Таможенное дело. – 2011. – № 4. – С. 4-9.

299. *Чуватова, И.С.* Концептуальные основы развития администрирования таможенных платежей в Российской Федерации [Текст] / И.С. Чуватова // Таможенное дело. – 2011. – № 4. – С. 2-4.

300. *Щекин, Д.М.* Публичный интерес как инструмент регулирования налоговых правоотношений [Текст] / Д.М. Щекин // Налоговое право в решениях Конституционного Суда Российской Федерации 2004 года: по матер. 2-й междунар. науч.-практ. конф. 15-16 апреля 2005 г. – М. : Волтерс Клувер, 2006. – С. 63-69.

301. *Ялбулганов, А.А., Трошкина, Т.Н.* Пошлины в механизме государственного регулирования внешнеторговой деятельности [Текст] / А.А. Ялбулганов, Т.Н. Трошкина // Финансовое право. – 2013. – № 9. – С. 19-23.

302. *Ялбулганов, А.А., Янкевич, С.В.* Антидемпинговая пошлина в системе защитных мер в Таможенном союзе ЕАЭС [Текст] /

А.А. Ялбулганов, С.В. Янкевич // Финансовое право. – 2015. – № 2. – С. 39-43.

Диссертационные исследования, авторефераты диссертационных исследований

303. *Ашмарина, Е.М.* Совершенствование системы налогов, взимаемых с юридических лиц, как условие успешного выполнения доходной части бюджета [Текст]: дис. ... канд. юрид. наук. / Е.М. Ашмарина. – М., 1998. – 167 с.

304. *Ашмарин, А.И.* Финансово-правовое регулирование контроля за уплатой таможенных платежей в Российской Федерации [Текст]: автореф. дис. ... канд. юрид. наук. / А.И. Ашмарин. – Люберцы, 2010. – 24 с.

305. *Бакаева, О.Ю.* Правовое регулирование финансовой деятельности таможенных органов в Российской Федерации [Текст]: дис. ... д-ра юрид. наук. / О.Ю. Бакаева. – Саратов, 2005. – 482 с.

306. *Батяева, А.Р.* Неналоговые доходы государственного бюджета в Российской Федерации [Текст]: автореф. дис. ... канд. юрид. наук. / А.Р. Батяева. – М., 2008. – 24 с.

307. *Бесчастнова, Л.В.* Административно-правовое регулирование государственных услуг [Текст]: автореф. дис. ... канд. юрид. наук. / Л.В. Бесчастнова. – Саратов, 2008. – 26 с.

308. *Бублик, В.А.* Публично- и частноправовые начала в гражданско-правовом регулировании внешнеэкономической деятельности [Текст]: дис. ... д-ра юрид. наук. / В.А. Бублик. – Екатеринбург, 2000. – 353 с.

309. *Васянина, Е.Л.* Система фискальных сборов по законодательству Российской Федерации [Текст]: автореф. дис. ... канд. юрид. наук. / Е.Л. Васянина. – Екатеринбург, 2008. – 28 с.

310. *Еремин, В.В.* Таможенное оформление как институт российского таможенного права [Текст]: дис. ... канд. юрид. наук. / В.В. Еремин. – Саратов, 2007. – 194 с.

311. *Землянская, Н.И.* Правовая природа таможенных платежей [Текст]: дис. ... канд. юрид. наук. / Н.И. Землянская. – Саратов, 2005. – 219 с.
312. *Калинин, М.В.* Правовое регулирование уплаты таможенных платежей при перемещении товаров и транспортных средств через таможенную границу Российской Федерации [Текст]: дис. ... канд. юрид. наук. / М.В. Калинин. – М., 2008. – 187 с.
313. *Карасев, В.А.* Финансово-правовое регулирование неналоговых доходов государственного бюджета Российской Федерации [Текст]: автореф. дис. ... канд. юрид. наук. / В.А. Карасев. – М., 2004. – 19 с.
314. *Коваленко, Е.П.* Правовое регулирование обеспечения уплаты таможенных платежей [Текст]: автореф. дис. ... канд. юрид. наук. / Е.П. Коваленко. – Саратов, 2009. – 22 с.
315. *Колесников, Г.Г.* Соотношение частных и публичных интересов в таможенном праве [Текст]: дис. ... канд. юрид. наук. / Г.Г. Колесников. – Саратов, 2010. – 199 с.
316. *Коломацкая, А.С.* Договор складского хранения [Текст]: автореф. дис. ... канд. юрид. наук. / А.С. Коломацкая. – М., 2004. – 23 с.
317. *Кондратюк, А.Р.* Таможенные платежи в структуре доходов федерального бюджета Российской Федерации [Текст]: дис. ... канд. юрид. наук. / А.Р. Кондратюк. – М., 2001. – 203 с.
318. *Кочубей, И.С.* Правовое регулирование льгот в области таможенного дела [Текст]: автореф. дис. ... канд. наук. / И.С. Кочубей. – Саратов, 2008. – 27 с.
319. *Крючкова, Т.В.* Формирование налоговых и неналоговых доходов в бюджетной системе Российской Федерации [Текст]: автореф. дис. ... экон. наук. / Т.В. Крючкова. – Орел, 2011. – 19 с.
320. *Курдяев, А.Е.* Финансово-правовое регулирование налоговой гармонизации в Европейском союзе [Текст]: автореф. дисс. ... канд. юрид. наук. / А.Е. Курдяев. – М., 2012. – 16 с.

321. *Ломаев, А.Ю.* Публичный интерес как правовая категория [Текст]: автореф. дис. ... канд. юрид. наук. / А.Ю. Ломаев. – Казань, 2012. – 22 с.

322. *Моисеев, В.Н.* Сбор как категория финансового права [Текст]: дис. ... канд. юрид. наук. / В.Н. Моисеев. – М., 2008. – 196 с.

323. *Момсикова, Л.В.* Совершенствование механизма использования ценовой информации в деятельности таможенных органов по контролю таможенной стоимости [Текст]: дис. ... канд. экон. наук. / Л.В. Момсикова. – М., 2011. – 171 с.

324. *Мутушев, Р.М.* Неналоговые доходы федерального бюджета: проблемы правового регулирования [Текст]: автореф. дис. ... канд. юрид. наук. / Р.М. Мутушев. – Саратов, 2009. – 30 с.

325. *Набирушкина, И.С.* Финансово-правовое регулирование уплаты и взимания таможенных платежей [Текст]: дис. ... канд. юрид. наук. / И.С. Набирушкина. – Саратов, 2014. – 26 с.

326. *Никитина, Е.В.* Управление системой контроля таможенной стоимости товаров во внешнеторговых сделках [Текст]: дис. ... канд. экон. наук. / Е.В. Никитина. – СПб., 2003. – 195 с.

327. *Панова, Е.Н.* Развитие методов таможенной оценки товаров, содержащих объекты интеллектуальной собственности [Текст]: дис. ... канд. экон. наук. / Е.Н. Панова. – М., 2010. – 166 с.

328. *Паюшин, М.К.* Конституционно-правовые основы реализации обязанности каждого платить законно-установленные налоги и сборы в РФ [Текст]: дис. ... канд. юрид. наук. / М.К. Паюшин. – Москва, 2011. – 202 с.

329. *Савостина, И.В.* Финансовый механизм таможенного обложения [Текст]: автореф. дис. ... канд. экон. наук. / И.В. Савостина. – Екатеринбург, 2005. – 18 с.

330. *Смитиенко, Е.О.* Совершенствование научно-методических основ организации контроля таможенной стоимости в Российской Федерации [Текст]: дис. ... канд. экон. наук. / Е.О. Смитиенко. – М., 2009. – 186 с.

331. *Сорокина, М.Н.* Таможенная пошлина: проблемы нормотворчества и правоприменения [Текст]: автореф. дис. ... канд. юрид. наук. / М.Н. Сорокина. – Саратов, 2009. – 26 с.

332. *Стрижова, О.А.* Правовое регулирование таможенной стоимости [Текст]: дис. ... канд. юрид. наук. / О.А. Стрижова. – М., 2008. – 191 с.

333. *Тихонов, В.Н.* Обязательство хранения в силу закона по советскому гражданскому праву [Текст]: автореф. дис. ... канд. юрид. наук. / В.Н. Тихонов. – М., 1990. – 21 с.

334. *Фролов, В.А.* Административно-правовой механизм реализации запретов и ограничений в сфере таможенного дела [Текст]: дис. ... канд. юрид. наук. / В.А. Фролов. – Люберцы, 2014. – 194 с.

335. *Хапилин, С.А.* Механизм администрирования таможенных платежей и его роль в формировании доходов федерального бюджета [Текст]: дис. ... канд. экон. наук. / С.А. Хапилин. – Ростов-н/Д, 2008. – 202 с.

336. *Цидилина, И.А.* Администрирование таможенных платежей как направление финансовой деятельности государства (финансово-правовой аспект) [Текст]: дис. ... канд. юрид. наук. / И.А. Цидилина. – Саратов, 2015. – 26 с.

337. *Черленяк, Р.Н.* Правовое регулирование доходов федерального бюджета в Российской Федерации [Текст]: автореф. дис. ... канд. юрид. наук. / Р.Н. Черленяк. – М., 2013. – 24 с.

338. *Чугурова, Т.В.* Процессуальные формы защиты публичных интересов в российском праве [Текст]: дис. ... канд. юрид. наук. / Т.В. Чугурова. – Самара, 2007. – 216 с.

339. *Шахмаматьев, А.А.* Таможенный режим по законодательству России и Франции (сравнительное исследование на примере режима таможенного склада) [Текст]: дис. ... канд. юрид. наук. / А.А. Шахмаматьев. – М., 2002. – 207 с.

340. *Шереметьева, А.К.* Административно-правовое регулирование взимания налогов и сборов в таможенной сфере [Текст]: дис. ... канд. юрид. наук. / А.К. Шереметьева. – Хабаровск, 2006. – 153 с.

Источники сети «Интернет»

341. Взимание таможенных платежей, таможенно-тарифное регулирование внешнеторговой деятельности в 2016 году [Электронный ресурс]. – URL: <http://customsonline.ru/4181-vzimanie-tamozhennyh-platezhey-tamozhenno-tarifnoe-regulirovanie-vneshnetorgovoy-deyatelnosti-v-2016-godu.html> (дата обращения: 15.09.2017).

342. Виды доходов бюджета [Электронный ресурс]. – URL: <http://www.budget.gov.ru/> (дата обращения: 12.12.2016).

343. Взимание таможенных платежей, таможенно-тарифное регулирование внешнеторговой деятельности ФТС в 2015 г. [Электронный ресурс]. – URL: <http://customsonline.ru/3797-vzimanie-tamozhennyh-platezhey-tamozhenno-tarifnoe-regulirovanie-vneshnetorgovoy-deyatelnosti-fts-v-2015-g.html> (дата обращения: 01.06.2016).

344. В «личном кабинете участника ВЭД» на сайте ФТС России зарегистрировался 124-тысячный пользователь [Электронный ресурс]. – URL: http://customs.ru/index.php?option=com_content&view=article&id=25784:1-r-124-&catid=40:2011-01-24-15-02-45&Itemid=2094&Itemid=1835 (дата обращения: 30.09.2017).

345. Взимание таможенных платежей, таможенно-тарифное регулирование внешнеторговой деятельности в 2016 году [Электронный ресурс]. – URL: <http://customsonline.ru/4181-vzimanie-tamozhennyh-platezh...sti-v-2016-godu.html> (дата обращения: 22.03.2017).

346. Доклад председателя Счетной палаты Т.А. Голиковой на пленарном заседании Госдумы по вопросу исполнения федерального бюджета за 2014 г. [Электронный ресурс]. – URL:

<http://www.ach.gov.ru/structure/golikova-tatyanaalekseevna/speeches/23585> (дата обращения: 20.03.2017).

347. За леса и за моря. В России могут ввести курортный сбор [Электронный ресурс]. – URL: <http://rg.ru/2015/04/24/sbor.html> (дата обращения: 23.04.2015).

348. Итоги Совета ЕЭК: новый Таможенный кодекс ЕАЭС вступит в силу 1 января 2018 года [Электронный ресурс]. – URL: <http://www.eurasiancommission.org/ru/nae/news/Pages/28-04-2017-3.aspx> (дата обращения: 28.04.2017).

349. Исполнение федерального бюджета и бюджетов бюджетной системы РФ за 2016 г. [Электронный ресурс]. – URL: <https://www.minfin.ru/ru/> (дата обращения: 25.08.2017).

350. Информация ФТС России «Обзор практики рассмотрения ФТС России жалоб на решения, действия (бездействие) таможенных органов и их должностных лиц в области таможенного дела за 2015 год» [Электронный ресурс]. – URL: <http://customs.ru/> (дата обращения: 01.12.2016).

351. Итоги 2016 года: таможня и казна [Электронный ресурс]. – URL: <http://www.interfax.ru/business/542642> (дата обращения: 15.09.2017).

352. Неналоговая ревизия. Минэкономразвития предлагает «заморозить» сборы и взносы [Электронный ресурс]. – URL: <https://rg.ru/2015/04/07/raviziya.html> (дата обращения 05.04.2016).

353. Неналоговые платежи [Электронный ресурс]. – URL: <http://www.rg.ru/2016/01/15/platezi-site.html> (дата обращения: 22.01.2016).

354. Неналоговая нагрузка в Российской Федерации [Электронный ресурс]. – URL: <http://www.rg.ru/2015/12/29/platezi-site.html> (дата обращения: 22.01.2016).

355. Об участии делегации ФТС России в международной конференции по вопросам взаимодействия таможенных и налоговых органов [Электронный ресурс]. – URL: http://www.customs.ru/index.php?option=com_content&view=article&id=24433:2

016-12-05-05-55-04&catid=40:2011-01-24-15-02-45&Itemid=2094&Itemid=1835
(дата обращения: 05.12.2016).

356. О перечислении средств в федеральный бюджет [Электронный ресурс]. – URL: http://www.customs.ru/index.php?option=com_content&view=article&id=25330:2017-06-06_12-19-44&catid=40:2011-01-24-15-02-45&Itemid=2094&Itemid=1835
(дата обращения: 08.06.2017).

357. О перечислении средств в федеральный бюджет [Электронный ресурс]. – URL: http://www.customs.ru/index.php?option=com_content&view=article&id=25455:2017-07-04-11-03-33&catid=40:2011-01-24-15-02-45&Itemid=2094&Itemid=1835
(дата обращения: 04.07.2017).

358. О перечислении средств в федеральный бюджет [Электронный ресурс]. – URL: http://www.customs.ru/index.php?option=com_content&view=article&id=25706:2017-09-05-06-32-15&catid=40:2011-01-24-15-02-45&Itemid=2094&Itemid=1835
(дата обращения: 01.10.2017).

359. Основные направления налоговой политики на 2017 год и плановый период 2018 и 2019 годов [Электронный ресурс]. – URL: https://www.minfin.ru/ru/document/?id_4=116206 (дата обращения: 30.11.2016).

360. О ходе работ по совершенствованию взаимодействия информационных систем ФТС России и ФНС России [Электронный ресурс]. – URL: <http://rostec.ru/news/2630/> (дата обращения: 17.08.2016).

361. Параллельная налоговая система [Электронный ресурс]. – URL: <http://rg.ru/2014/01/28/kontronalog.html> (дата обращения: 01.06.2016).

362. Проект Федерального закона «О регулировании обязательных платежей юридических лиц и индивидуальных предпринимателей» [Электронный ресурс]. – URL: <http://regulation.gov.ru/> (дата обращения: 25.08.2017).

363. Реестр владельцев складов временного хранения [Электронный ресурс]. – URL: http://ved.customs.ru/index2.php?option=com_listnsi&view=sinnsi&url_id=V_BX (дата обращения: 07.02.2017).

364. Состоялось заседание межведомственной Рабочей группы по контролю поступлений таможенных платежей в бюджет России [Электронный ресурс]. – URL: <http://www.duma.gov.ru/news/273/1201793/> (дата обращения: 02.07.2015).

365. Социально-экономическое положение России [Электронный ресурс]. – URL: <http://www.gks.ru/> (дата обращения: 12.12.2016).

366. ФТС России собрала 7 триллионов рублей в федеральный бюджет [Электронный ресурс]. – URL: http://customs.ru/index.php?option=com_content&view=article&id=20336:---&catid=40:2011-01-24-15-02-45 (дата обращения: 22.01.2016).