Федеральное государственное бюджетное образовательное учреждение
высшего образования
«Саратовская государственная юридическая академия»

На правах рукописи

МАСЛИЙ Андрей Игоревич

**ФИНАНСОВО-ПРАВОВОЕ РЕГУЛИРОВАНИЕ
ОСВОБОЖДЕНИЯ ОТ УПЛАТЫ ТАМОЖЕННЫХ ПОШЛИН
В ОТНОШЕНИИ ВРЕМЕННО ВЫВЕЗЕННЫХ
ТРАНСПОРТНЫХ СРЕДСТВ МЕЖДУНАРОДНОЙ ПЕРЕВОЗКИ
(НА ПРИМЕРЕ РОССИЙСКИХ МОРСКИХ СУДОВ)**

12.00.04 – финансовое право; налоговое право; бюджетное право

Диссертация
на соискание ученой степени
кандидата юридических наук

Научный руководитель:
доктор юридических наук, доцент
Разгильдиева Маргарита Бяшировна

Саратов – 2018

Оглавление

ВВЕДЕНИЕ.....	3
Глава 1. Теоретические и законодательные основы финансово-правового регулирования освобождения от уплаты таможенных пошлин в отношении временно вывезенных российских морских судов.....	21
1.1. Становление финансово-правового регулирования освобождения от уплаты таможенных пошлин в отношении российских морских судов	21
1.2. Освобождение от уплаты таможенных пошлин в отношении временно вывезенных российских морских судов как средство обеспечения реализации функций таможенных пошлин	54
1.3. Финансово-правовая природа освобождения от уплаты таможенных пошлин в отношении временно вывезенных российских морских судов	83
1.4. Принципы освобождения от уплаты таможенных пошлин в отношении временно вывезенных российских морских судов.....	99
Глава 2. Условия реализации права на освобождение от уплаты таможенных пошлин в отношении временно вывезенных российских морских судов	126
2.1. Потребность в совершении операций по ремонту и (или) техническому обслуживанию, как условие освобождения от уплаты таможенных пошлин в отношении временно вывезенных российских морских судов	126
2.2. Операции, необходимые для поддержания судна в состоянии, в котором оно находилось на день вывоза, как условие освобождения от уплаты таможенных пошлин в отношении временно вывезенных российских морских судов	162
Глава 3. Проблемы реализации права на освобождение от уплаты таможенных пошлин в отношении временно вывезенных российских морских судов	178
3.1. Освобождение от уплаты таможенных пошлин при совершении плановых операций по текущему (среднему) ремонту и (или) техническому обслуживанию временно вывезенных российских морских судов	178
3.2. Освобождение от уплаты таможенных пошлин при совершении операций по текущему (среднему) ремонту и (или) техническому обслуживанию по результатам дефектации и освидетельствования временно вывезенного морского судна.....	187
ЗАКЛЮЧЕНИЕ	203
БИБЛИОГРАФИЧЕСКИЙ СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ	213
ПРИЛОЖЕНИЕ	258

ВВЕДЕНИЕ

Актуальность темы исследования. Каждая страна, территория которой имеет выход в открытое море, уделяет особое внимание состоянию своего национального флота. Развитие системы морского флота обеспечивается государством посредством формирования условий для его функционирования, прежде всего инфраструктуры, необходимой для технического обслуживания в процессе эксплуатации судов, а также посредством системы мер государственной защиты и поддержки. Эти меры реализуются и в Российской Федерации, имея своей направленностью расширение числа морских судов, зарегистрированных в ее юрисдикции. Однако их эффективность может быть поставлена под сомнение.

Значимость отечественного морского флота для Российской Федерации проявляется в реализации фискальных интересов в виде налогов, страховых взносов и других обязательных платежей, уплачиваемых по результатам использования судов, зарегистрированных в судовых реестрах Российской Федерации. Границы нашего государства на одну треть являются морскими¹, поэтому около 60% всего экспортно-импортного грузооборота осуществляется морским транспортом. Между тем только от 2% до 3% грузооборота обеспечивается судами, зарегистрированными в российских судовых реестрах. Все остальное перевозится судами под иностранными флагами², в то время как в 80-е годы на советских судах перевозилось до 65% таких грузов³.

В связи с этим развитие морского торгового флота является важной задачей государственной политики, что подтверждается принятой в 2015 году Морской доктриной Российской Федерации⁴ (далее – Морская доктрина РФ), про-

¹ См.: *Исаев А.Г.* Судостроительная промышленность России и Дальнего Востока: состояние и перспективы развития // Электронный журнал «Регионалистика». 2016. Т. 3. № 2. С. 46.

² См.: Российские суда возят 3% российских грузов [Электронный ресурс] // Информационно-аналитическое агентство «Sea News». URL: <http://seanews.ru/2017/10/10/российские-суда-возят-3-российских-гру/> (дата обращения: 29.10.2017).

³ См.: *Осипов В.А., Глупак А.С., Лось Е.С.* Перспективы развития судостроения в РФ до 2030 года // Территория новых возможностей. Вестник Владивостокского государственного университета экономики и сервиса. 2014. № 3 (26). С. 20.

⁴ См.: Морская доктрина Российской Федерации (утв. Президентом РФ 26.07.2015). Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

возгласившей, что основой её морского потенциала является морской транспорт, Военно-Морской флот, рыбопромысловый и иные флоты. Развитие морского торгового флота должно обеспечиваться комплексом разнообразных мер, важное место среди которых имеют финансовые преференции, предоставляемые судовладельцам.

Подобная финансовая преференция существует в законодательстве Российской Федерации: подпунктом 1 пункта 1 статьи 277 Таможенного кодекса Евразийского экономического союза (далее – ТК ЕАЭС) закрепляется право судовладельца на освобождение от таможенных пошлин со стоимости выполненных за границей операций по текущему (среднему) ремонту и (или) техническому обслуживанию морского судна. Аналогичная мера предусматривалась и в ранее действовавшем законодательстве, однако практика её применения на протяжении почти 20 лет вызывала постоянные споры между судовладельцами и таможенными органами, что указывает на наличие проблем в правовом регулировании. К их числу можно отнести: отсутствие необходимых правовых дефиниций; нечеткость определения оснований предоставления данного освобождения; неурегулированность вопросов оформления документов, подтверждающих наличие оснований для освобождения; несоответствие техническим нормам, регламентирующим порядок и особенности эксплуатации морских судов и др. Следует подчеркнуть, что вступивший в силу с 1 января 2018 г. ТК ЕАЭС не устраняет перечисленных проблем.

Имеющиеся пробелы в правовом регулировании восполнялись практикой судебных инстанций, которая с момента принятия Таможенного кодекса Таможенного союза (далее – ТК ТС) пришла к единообразному толкованию норм, регламентирующих освобождение от уплаты таможенных пошлин со стоимости выполненных за границей операций по текущему (среднему) ремонту и (или) техническому обслуживанию морского судна.

Однако сформировавшиеся в практике решения и толкования не всегда учитывают особую правовую природу и функции таможенной пошлины, интерпретируя освобождение от ее уплаты в отношении временно вывезенных

транспортных средств международной перевозки, в основном, в аспекте обеспечения фискальной функции, без учета того, что льготы по обязательным платежам, являющимся доходами бюджетной системы, как правило, направлены на реализацию регулирующей функции.

Освобождение от уплаты таможенных пошлин в отношении временно вывезенных транспортных средств международной перевозки предоставляется в случае совершения за пределами Евразийского экономического союза (далее – ЕАЭС, Союз) операций по техническому обслуживанию и (или) текущему (среднему) ремонту. Поэтому при применении данного освобождения необходимо учитывать соответствующие технические нормы и правила, требования классификационного общества (ФАУ «Российский морской регистр судоходства»), регламентирующие особенности проведения указанных операций и технической эксплуатации морских судов и являющиеся обязательными для судовладельцев.

В таможенном законодательстве прямые нормативные взаимосвязи и отсылки к этим нормам не сформированы, а в практике контролирующих органов и судебных инстанций они учитываются не всегда, игнорируя ряд базовых конституционных принципов, прежде всего таких, как: справедливость, экономическая обоснованность и др., которые исключают возможность произвольного и неограниченного вмешательства в предпринимательскую деятельность, обеспечивая соблюдение баланса частных и публичных интересов.

Обращает на себя внимание тот факт, что за время действия данной финансовой преференции число российских морских судов, зарегистрированных в российских судовых реестрах, сокращалось, а судоремонтная отрасль так и не смогла достигнуть уровня, позволяющего удовлетворить потребности судовладельцев в качественном техническом обслуживании и ремонте эксплуатируемых судов¹. Это вызывает необходимость оценки того, насколько данная льгота

¹ См.: *Исаев А.Г.* Указ. соч. С. 42; *Логунова Н.А., Неплюева Ю.А.* Анализ положения судостроительно-судоремонтной отрасли в Республике Крым // Символ науки. 2016. № 7. С. 49; *Малько А.В.* Анализ перспектив развития судоремонтно-судостроительных предприятий в Республике Крым и г. Севастополе // Вестник Государственного университета морского и речного флота

в действующем формате правового регулирования способна обеспечить решение задач, поставленных в Морской доктрине РФ.

Изложенное отражает актуальность концептуальных разработок, направленных на уяснение специфики освобождения от уплаты таможенных пошлин в отношении временно вывезенных морских судов как льготы, имеющей финансово-правовую природу, реализация которой с необходимостью должна учитывать особенности таможенного регулирования, правовой природы и функций таможенных пошлин, требования к технической эксплуатации морских судов, а также правовые позиции Конституционного Суда РФ, направленные на обеспечение баланса частных и публичных интересов в сфере публичного правового регулирования.

Степень научной разработанности темы. Проблемы реализации освобождения судовладельцев от уплаты таможенных пошлин со стоимости выполненных за границей операций по текущему (среднему) ремонту и (или) техническому обслуживанию транспортного средства международной перевозки (в части применения подпункта 1 пункта 1 статьи 277 ТК ЕАЭС) как финансово-правовой льготы до настоящего времени не были объектом научных исследований в рамках финансово-правовой специальности.

В диссертации А.Н. Гуреевой «Административно-правовое регулирование перемещения через таможенную границу Таможенного союза морских судов» (Москва, 2013) вопросы освобождения от уплаты таможенных пошлин временно вывезенных транспортных средств международной перевозки исследовались в аспекте общих положений применения статьи 347 ранее действо-

имени адмирала С. О. Макарова. 2014. № 4 (26). С. 77; Храпов В.Е., Турчанинова Т.В., Кибиткин А.И. Оценка и перспективы развития судоремонтных предприятий для ремонта рыбопромыслового флота Северного бассейна // Вестник МГТУ. 2014. Т. 17. № 3. С. 616; Полищук П.С. Судоремонтные предприятия Приморского края: проблемы особенностей рынка, технических возможностей и ценовой политики // Территория новых возможностей. Вестник Владивостокского государственного университета экономики и сервиса. 2010. № 4. С. 137; Савельев С.Б., Кутин В.М. Проблемы развития предпринимательства в сфере судоремонта Мурманской области // Вестник МГТУ. 2012. Т. 15. № 1. С. 216; Соловьев Э.В. Анализ рынка судостроения и судоремонта в развитии региональной экономики // *Juvenis scientia*. 2017. № 7. С. 19; Савалей В.В., Белецкий А.А. Развитие судостроительной и судоремонтной промышленности Дальнего Востока России в условиях открытого рынка и обострения конкуренции // Вестник Тихоокеанского государственного экономического университета. 2012. № 2 (62). С. 21 и др.

вавшего Таможенного кодекса Таможенного союза¹ как составной части механизма правового регулирования реализации административных функций таможенных органов (в первую очередь таможенного оформления и т.д.) при перемещении морских судов и судовых припасов через таможенную границу Таможенного союза.

В работах В. Александрова, А.М. Дужака, Д.А. Кафанова, Ф.В. Курзюковой, В.Ю. Ланцевой, С. Леонова, З.С. Рудневой, И. Ягупова также преимущественно рассматривались вопросы таможенного администрирования в отношении морских судов при выполнении за границей их ремонта или модернизации: проблемы таможенного оформления, совершения таможенных операций и ввоза таких судов на таможенную территорию Таможенного союза.

В современных научных разработках не решены проблемы противоречий, существующих в правовом регулировании освобождения от уплаты таможенных пошлин при временном вывозе российских морских судов в случае их текущего (среднего) ремонта или технического обслуживания за границей, а также пробелы в регламентации оснований возникновения данного права судовладельцев и в разрешении спорных ситуаций, возникающих в процессе его реализации. Остались вне пределов научного внимания также вопросы экономической обоснованности установления такого освобождения, возможных особенностей его применения в практике задач развития российской национальной экономики.

Решение перечисленных вопросов требует уяснения специфики сочетания финансово-правовой природы данного освобождения с особенностями таможенного регулирования, правовой природы и функций таможенной пошлины, требований к технической эксплуатации морских судов с учетом сформулированных Конституционным Судом Российской Федерации правовых позиций, обеспечивающих баланс частных и публичных интересов в сфере взимания обязательных платежей, в том числе таможенных пошлин. В имеющихся

¹ Статья 347 ТК ТС «Операции с временно вывезенными транспортными средствами международной перевозки».

научных разработках подобные задачи не ставились.

Объектом исследования являются общественные отношения, возникающие при реализации финансово-правовой льготы по освобождению от уплаты таможенных пошлин со стоимости текущего (среднего) ремонта и (или) технического обслуживания временно вывезенных российских морских судов, выполненного за пределами Евразийского экономического союза.

Предметом исследования стали международные и национальные нормативные правовые акты, программные документы, государственные стандарты и правила, необходимые для уяснения финансово-правового регулирования освобождения судовладельцев от уплаты таможенных пошлин при ввозе на таможенную территорию Евразийского экономического союза российских российских морских судов, в отношении которых за пределами Российской Федерации были выполнены операции по их текущему (среднему) ремонту и (или) техническому обслуживанию, а также связанные с объектом исследования материалы судебной-арбитражной практики, пояснительные записки к законопроектам, заключения компетентных органов на законопроекты и источники правовой доктрины.

Целью диссертационного исследования является формирование концептуальной модели освобождения от уплаты таможенных пошлин в отношении временно вывезенных российских морских судов (в случаях совершения их текущего (среднего) ремонта и (или) технического обслуживания за пределами Евразийского экономического союза), способной выступить научной основой для разработки рекомендаций по совершенствованию правового регулирования в этой части.

Для достижения указанной цели в работе поставлены следующие **задачи**:

– выявление этапов и тенденций развития финансово-правового регулирования взимания таможенных пошлин и освобождения от их уплаты при выполнении за границей операций по текущему (среднему) ремонту и (или) техническому обслуживанию транспортных средств международной перевозки, установленного таможенными кодексами Российской Федерации, Таможенного

союза и ЕАЭС;

– формирование представления о становлении подходов таможенных органов и судебных инстанций к толкованию положения об освобождении от уплаты таможенных пошлин в отношении временно вывезенных морских судов при выполнении за границей операций по текущему (среднему) ремонту и (или) техническому обслуживанию транспортных средств международной перевозки, установленного в Таможенном кодексе РФ, Таможенном кодексе Таможенного Союза и в Таможенном кодексе ЕАЭС;

– установление соответствия содержания правовой регламентации освобождения от уплаты таможенных пошлин в отношении временно вывезенных российских морских судов финансово-правовой природе льготы по уплате таможенной пошлины;

– выявление функционального предназначения финансово-правовой льготы по освобождению от уплаты таможенных пошлин при выполнении за границей операций по текущему (среднему) ремонту и (или) техническому обслуживанию транспортных средств международной перевозки в механизме реализации функций таможенных пошлин;

– уяснение возможностей использования механизма таможенных пошлин, взимаемых с российских морских судов торгового флота, для достижения баланса частных и публичных интересов;

– проведение анализа практики российских судебных инстанций по вопросам освобождения от уплаты таможенных пошлин при выполнении за границей операций по текущему (среднему) ремонту и (или) техническому обслуживанию транспортных средств международной перевозки на предмет учета финансово-правовой природы данной льготы при формировании позиции суда;

– выявление достаточности правовой регламентации условий применения финансово-правовой льготы по освобождению от уплаты таможенных пошлин в отношении российских морских судов при выполнении за границей операций по их текущему (среднему) ремонту и (или) техническому обслуживанию;

– выявление проблем, препятствующих реализации права на освобожде-

ние от уплаты таможенных пошлин со стоимости выполненных за границей операций по текущему (среднему) ремонту и (или) техническому обслуживанию российских морских судов, и определение правовых способов их устранения;

– разработка рекомендаций по совершенствованию финансово-правового содержания освобождения от уплаты таможенных пошлин в отношении российских морских судов при выполнении за границей операций по текущему (среднему) ремонту и (или) техническому обслуживанию и их закреплению в таможенном законодательстве;

– разработка рекомендаций по совершенствованию практики освобождения от уплаты таможенных пошлин в отношении российских морских судов при выполнении за границей операций по их текущему (среднему) ремонту и (или) техническому обслуживанию.

Методологическая основа исследования. При выполнении настоящей работы применялся комплекс общенаучных и частноправовых методов научного познания, позволивших провести полноценное исследование и получить необходимые результаты. Среди общенаучных методов познания были использованы анализ, синтез, дедукция, индукция и др., а среди частнонаучных – историко-правовой, сравнительно-правовой, формально-юридический, правового толкования, прогнозирования и др.

Использование историко-правового метода позволило выявить и рассмотреть генезис и эволюцию правового регулирования применяемой в Российской Федерации льготы, освобождающей судовладельцев от уплаты таможенных пошлин со стоимости выполненных в отношении морского судна за границей операций по ремонту и (или) техническому обслуживанию. Метод анализа применялся для дифференциации условий реализации указанной льготы на самостоятельные элементы и характеристики каждого из них, для установления экономического состояния российского торгового морского флота, российской судоремонтной отрасли и правовых факторов, оказывающих влияние на это состояние, а также решения иных задач исследования. С помощью сравнительно-правового метода было осуществлено сопоставление условий, необходимых

для реализации льготы, предусмотренных в различных таможенных кодексах, действовавших в России, а также практики ее применения судебными инстанциями и таможенными органами.

В результате применения формально-юридического метода были сформулированы правовые дефиниции таможенной пошлины, потребности в совершении операций в отношении транспортного средства международной перевозки и другие. Метод систематизации позволил выявить, что в практике применения действующего законодательства не учитываются технические нормы и правила, регламентирующие порядок проведения ремонтов, технического обслуживания, освидетельствований морских судов, находящихся в эксплуатации, а также иные содержащиеся в нормативных правовых актах предписания.

Реализация метода толкования правовых норм позволила выявить наличие пробелов в регламентации условий, необходимых для реализации льготы, освобождающей судовладельцев от уплаты таможенных пошлин при обратном ввозе транспортных средств международной перевозки, подвергнутых за границей операциям по их текущему (среднему) ремонту и (или) техническому обслуживанию. Применение метода правового прогнозирования позволило выявить перспективы и последствия применения пункта 1 статьи 277 ТК ЕАЭС с учётом сложившейся практики ранее действовавшего правового регулирования данной льготы, а также сформулировать выводы и рекомендации по совершенствованию законодательства и практики его применения в деятельности судебных инстанций и таможенных органов.

Теоретическую основу исследования составили работы Л.Л. Арзумановой, Н.М. Артемова, А.И. Ашмарина, Е.М. Ашмариной, О.Ю. Бакаевой, А.Д. Бубенщикова, Е.Л. Васяниной, Д.В. Винницкого, Л.Г. Востриковой, О.В. Гордеевой, Е.Ю. Грачевой, О.В. Гутариной, О.Г. Гущиной, С.В. Запольского, Н.Д. Зариповой, Д.Н. Карнаухова, А.Г. Князева, Н.М. Кобзарь-Фроловой, К.С. Ковтуна, А.Н. Козырина, Д.Л. Комягина, И.А. Кобытовой, Р.К. Костанян, И.С. Кочубея, Ю.А. Крохиной, Г.В. Матвиенко, И.С. Набирушкиной, Е.С. Недосековой, Е.П. Орлюка, В.А. Парыгиной, Г.Г. Пилкина, Е.В. Покачалов

вой, М.Б. Разгильдиевой, С.В. Рыбаковой, А.К. Саркисяна, Э.Д. Соколовой, Е.А. Соловцовой, А.А. Тедеева, С.С. Тропской, Т.Н. Трошкиной, А.В. Устиновой, Н.И. Химичевой, И.А. Цидилиной, И.А. Цинделиани, Р.Н. Черленяка, Д.М. Щекина, Т.А. Якубова и других авторов.

При проведении диссертационного исследования особое значение имели труды в области таможенного права и внешнеэкономической деятельности Д.А. Александрова, Х.А. Андриашина, В.В. Балакана, В.Д. Баранова, С.Н. Белусова, А.А. Гравиной, О.В. Гречкиной, Д.Г. Демидова, М.С. А.П. Джабиева, Т.А. Дикановой, Л.И. Александровой, С.С. Дмитриева, О.М. Долидович, А.Н. Зубача, С.Ю. Кашкина, В.П. Кириленко, О.Н. Кутеповой, Н.К. Липовича, А.С. Логиновой, Ю.В. Мишальченко, В.А. Овчинникова, В.Г. Панскова, В.В. Пиляева, Е.Н. Попович, Е.Е. Райконен, М.М. Рассолова, Ю.С. Резановой, Н.А. Ронжиной, А.Ю. Соломеина, Е.Н. Старовойтовой, Н.Н. Тюпаковой, В.В. Федоткина, А.Ю. Филиппова, С.В. Халипова, А.Г. Чернявского, Ю.Г. Шипилова, Н.Д. Эриашвили и других ученых.

Ввиду того, что в исследовании раскрываются общетеоретические аспекты правового регулирования, были использованы позиции таких учёных, как: А.А. Алиев, И.С. Барзилова, В.В. Болгова, Н.В. Витрук, Е.А. Глушкова, Е.С. Донецков, К.Л. Иванова, И.Е. Кабановой, А.А. Косов, В.Н. Кудрявцев, И.А. Майбуров, Е.И. Максименко, А.В. Малько, П.А. Матвеева, К.М. Маштаков, О.Н. Монахов, И.Н. Морозова, В.И. Никитинский, А.Г. Репьев, И.С. Самощенко, А.М. Соколовская, М.В. Титова, О.А. Черкашина, М.Д. Шипяндина и других.

Формированию авторской позиции по многим проблемам способствовало изучение трудов правоведов дореволюционного периода: Э.Н. Берендтса, С.И. Иловайского, Н.М. Коркунова, В.А. Лебедева, Д.М. Львова, А.А. Никитского, И.Х. Озерова, И.И. Патлаевского, Е.Н. Трубецкого, Н.И. Тургенева, Л.В. Ходского, Г.Ф. Шершеневича, И.И. Янжула, В.Г. Яроцкого и др.

Вопросы, связанные с проблемами судоремонтной и судостроительной отраслей, рассматривались с учётом выводов следующих представителей эко-

номической науки: Е.И. Александрова, С.В. Барулина, Е.В. Барулиной, А.А. Белецкого, А.В. Берсенева, Е.Н. Богданова, Е.В. Бородина, А.С. Глупака, Л.И. Гончаренко, Ю.Н. Ерофеевой, Ю.В. Зотовой, А.Г. Исаева, О.В. Качур, А.И. Кибиткина, П.И. Кулигина, В.М. Кутина, Н.А. Логуновой, Е.С. Лося, П.В. Лысенко, Ю.А. Неплюева, В.И. Нечаева, В.А. Осипова, П.С. Полищука, Н.М. Сабитовой, В.В. Савалея, С.Б. Савельева, Е.А. Смородины, Э.В. Соловьева, Т.В. Турчаниновой, В.Е. Храпова и других.

Немаловажное значение для выполненного исследования имели труды в области морского транспорта, судостроения и судоремонта таких учёных, как: Н.В. Барабанов, В. Контровский, К.Н. Чайников и др.

Нормативной основой исследования являются ратифицированные Российской Федерацией международные конвенции и договоры, а также международные решения и кодексы, Конституция Российской Федерации, федеральные законы и подзаконные нормативные правовые акты России, регламентирующие отношения, возникающие в связи с реализацией права на освобождение от уплаты таможенных пошлин в отношении временно вывезенных российских морских судов в случаях совершения их текущего (среднего) ремонта и (или) технического обслуживания за пределами Евразийского экономического союза (указы, постановления, распоряжения, приказы), программные документы (Морская доктрина Российской Федерации), государственные стандарты, определяющие термины и дефиниции основных понятий в области ремонта судов, и правила, устанавливающие особенности технической эксплуатации, ремонтов и технического обслуживания морских судов.

Эмпирической основой исследования стали материалы правоприменительной практики Конституционного Суда РФ, Высшего Арбитражного Суда РФ, арбитражных судов федеральных округов и регионов, среди которых автором проанализировано более 200 судебных актов, принятых в период с 2006 по 2017 гг. по спорам, возникшим в связи с применением финансово-правовой льготы, предусмотренной пунктом 1 статьи 276 Таможенного кодекса Российской Федерации (далее – Таможенный кодекс РФ (2003 г.), ТК РФ), подпунктом

1 пункта 1 статьи 347 ТК ТС и др. Выводы диссертации также основывались на содержании пояснительных записок к законопроектам, государственных стандартах, руководящих документах, требованиях, предъявляемых ФАУ «Российский морской регистр судоходства» к состоянию морских судов, опубликованных статистических данных Федеральной таможенной службы, Министерства финансов Российской Федерации, Министерства юстиции Российской Федерации, а также на письмах и разъяснениях уполномоченных органов, протоколах заседаний консультативных советов при таможенных органах РФ.

Научная новизна исследования проявляется в том, что в диссертационном исследовании сформирована концептуальная модель освобождения от уплаты таможенных пошлин со стоимости текущего (среднего) ремонта и (или) технического обслуживания российских морских судов, выполненного за пределами Евразийского экономического союза. Ее содержание раскрывается в комплексе теоретических положений о сущности, содержании и правовом регулировании данной льготы, в том числе о ее финансово-правовой природе; сущностных особенностях таможенной пошлины, определяемых действующим таможенным регулированием, проявляющихся в ее функциях; месте и эффективности данной финансово-правовой льготы в механизме реализации регулирующей функции таможенной пошлины; соответствии установленного правового регулирования данной льготы требованиям баланса частных и публичных интересов; условиях, достаточных и необходимых для возникновения права на освобождение от уплаты таможенных пошлин со стоимости выполненных за границей операций по ремонту и (или) техническому обслуживанию морских судов.

На этой основе разработаны научно обоснованные рекомендации по совершенствованию нормативно-правового закрепления данной льготы, направленные на формирование единообразной правоприменительной практики ее реализации.

Положения, выносимые на защиту:

1. В отношении российских морских судов законодательно сформирова-

ны условия, обеспечивающие приоритет фискальных интересов государства над частными интересами судовладельцев (в отношениях, регулируемых таможенным законодательством и связанных с перемещением временно вывезенных транспортных средств международной перевозки через таможенную границу ЕАЭС). Это проявляется не только в ограничении круга освобождаемых от обложения таможенной пошлиной операций, но и в невозможности применения данной льготы при выполнении обычных (естественных) для технической эксплуатации морских судов операций, что является нарушением баланса частных и публичных интересов.

2. По правовой природе освобождение от уплаты таможенных пошлин со стоимости ремонта и (или) технического обслуживания временно вывезенных российских морских судов относится к финансово-правовым льготам, обеспечивающим реализацию регулирующей функции таможенных пошлин. Действующее правовое регулирование освобождения от уплаты таможенных пошлин со стоимости ремонта и (или) технического обслуживания временно вывезенных российских морских судов не соответствует задачам реализации регулирующей функции таможенной пошлины.

3. Таможенная пошлина не является платой за предоставление права на ввоз (или вывоз) товаров, условием ввоза товаров, платой за совершение действий таможенным органом, а в широком смысле представляет собой плату за выпуск товаров в соответствии с таможенной процедурой, предусматривающей её уплату.

4. Таможенная пошлина – это обязательный платеж, взимаемый таможенными органами в случаях, установленных Таможенным кодексом ЕАЭС, необходимый для выпуска товаров в связи с их перемещением через таможенную границу Евразийского экономического союза.

5. Потребность в совершении в отношении транспортного средства международной перевозки операций по его текущему (среднему) ремонту и (или) техническому обслуживанию – это необходимость выполнения в отношении транспортного средства международной перевозки предусмотренных Тамо-

женным кодексом ЕАЭС операций, обусловленная воздействием на него внешних обстоятельств, ухудшением состояния его элементов, отказом оборудования или иных технических средств, а также наступлением срока выполнения таких операций, установленного технической, эксплуатационной и иной документацией, определяющей периодичность их проведения.

6. Финансово-правовая льгота, освобождающая судовладельцев от уплаты таможенных пошлин со стоимости ремонта и (или) технического обслуживания транспортных средств международной перевозки, подлежит применению не только в случае возникновения потребности в таких операциях во время использования транспортных средств за пределами таможенной территории Союза, но и при её возникновении после таможенного декларирования временного вывоза транспортных средств или после начала их использования в международной перевозке.

Опровергаются сложившиеся в судебной практике подходы, согласно которым для освобождения судовладельцев от уплаты таможенных пошлин со стоимости ремонта и (или) технического обслуживания временно вывезенных транспортных средств международной перевозки, помимо установленных законодательством, также должны соблюдаться следующие условия:

- такие операции должны осуществляться в процессе международной перевозки;
- при возникновении потребности в этих операциях на судне должны находиться груз и (или) пассажиры;
- груз и (или) пассажиры также должны находиться на борту судна при его обратном ввозе.

7. Освобождению от обложения таможенными пошлинами подлежат операции по текущему (среднему) ремонту и (или) техническому обслуживанию морского судна, выполняемые по результатам дефектации его элементов (или освидетельствования судна классификационным обществом) за пределами таможенной территории Союза, если срок их выполнения, согласно технической, эксплуатационной и иной документации, определяющей периодичность их

проведения, до момента декларирования временного вывоза судна (начала международной перевозки) не наступил или не был установлен такой документацией.

8. Льгота по освобождению от уплаты таможенных пошлин в отношении временно вывезенных российских морских судов должна применяться также при выполнении регламентированных (плановых) операций по техническому обслуживанию и (или) текущему (среднему) ремонту морских судов, потребность в которых возникла после таможенного декларирования временного вывоза транспортных средств или после начала их использования в международной перевозке ввиду того, что техническая эксплуатация морских судов осуществляется по планово-предупредительной системе.

9. Условие подпункта 1 пункта 1 статьи 277 ТК ЕАЭС о выполнении в отношении морского судна операций, необходимых для обеспечения его сохранности, эксплуатации и поддержания в состоянии, в котором оно находилось на день таможенного декларирования временного вывоза (начала международной перевозки), соблюдается, если характер таких операций соответствует текущему (среднему) ремонту и (или) техническому обслуживанию. Эти операции, в отличие от капитального ремонта или модернизации, не влекут изменения состояния судна и соответствуют условиям применения льготы.

10. К условиям реализации права на освобождение от уплаты таможенных пошлин со стоимости ремонта и (или) технического обслуживания временно вывезенных российских морских судов относятся: наличие необходимости совершения операций по техническому обслуживанию и (или) ремонту (за исключением капитального ремонта, модернизации) в целях обеспечения их сохранности, эксплуатации и поддержания в состоянии, в котором они находились на день таможенного декларирования временного вывоза (начала международной перевозки), при условии, что потребность в таких операциях возникла после таможенного декларирования временного вывоза транспортных средств или после начала их использования в международной перевозке.

11. Сформулированные теоретические положения позволили обосновать

предложения о внесении изменений в подпункт 33 пункта 1 статьи 2 и в подпункт 1 пункта 1 статьи 277 ТК ЕАЭС; о внесении дополнений в пункт 1 статьи 2 ТК ЕАЭС; а также разработать Методические рекомендации по применению подпункта 1 пункта 1 статьи 277 Таможенного кодекса ЕАЭС (см. Приложение к диссертации).

Теоретическая значимость диссертационного исследования заключается в комплексном рассмотрении освобождения судовладельцев от уплаты таможенных пошлин в отношении морских судов при выполнении за границей операций по их текущему (среднему) ремонту и (или) техническому обслуживанию как льготы, имеющей финансово-правовую природу и таможенно-правовую регламентацию. Выявлены особенности данной льготы, обусловленные ее включением в механизм реализации регулирующей функции таможенной пошлины. Сформулированные в работе выводы и положения развивают теорию финансового и таможенного права в части института финансово-правовых льгот по уплате обязательных платежей, являющихся доходами бюджета, их функций и реализации принципа баланса частных и публичных интересов при формировании правового регулирования их установления и взимания и могут служить основой для проведения дальнейших исследований финансово-правовой тематики.

Практическая значимость исследования проявляется в том, что полученные автором результаты могут составить основу совершенствования правового регулирования льготы, предусмотренной подпунктом 1 пункта 1 статьи 277 ТК ЕАЭС, и практики ее применения. Выводы и положения диссертации обосновывают необходимость изменения сложившихся подходов к реализации данного права судовладельцев, приведение его нормативной регламентации в соответствие с требованиями баланса частных и публичных интересов. Материалы исследования и его результаты могут быть использованы таможенными органами и судебными инстанциями в процессе применения положений подпункта 1 пункта 1 статьи 277 ТК ЕАЭС, а также законодателем при корректировке содержания этой правовой нормы. Выводы и положения также представ-

ляют интерес для судовладельцев и их представителей при защите прав и законных интересов в ходе реализации права на освобождение от уплаты таможенных пошлин в отношении временно вывезенных российских морских судов.

Степень достоверности результатов исследования определяется избранной методологией исследования, выявленными аспектами актуальности; сформулированными целью и задачами исследования, точно установленными объектом и предметом исследования; широким спектром использованных источников научной доктрины и эмпирической базы. Основные значимые положения финансово-правовой теории, касающиеся освобождения от уплаты таможенной пошлины со стоимости выполненных за пределами ЕАЭС операций по ремонту и (или) техническому обслуживанию морских судов, были исследованы и критически оценены с позиции их соответствия положениям правовой теории, законодательства и правоприменительной практики.

Апробация результатов исследования реализована в ходе обсуждения и одобрения диссертации на заседаниях кафедры финансового, банковского и таможенного права ФГБОУ ВО «Саратовская государственная юридическая академия», а также в выступлениях на международных научно-практических конференциях: «Экономика, управление и право: инновационное решение проблем» (Пенза, 2017 г.), «Теоретические, методологические и прикладные вопросы науки и образования» (Самара, 2017 г.), «Современные тенденции в науке» (Самара, 2017 г.), «Свобода и право» (Кемерово, 2017 г.), «Научный форум: юриспруденция, история, социология, политология и философия» (Москва, 2017 г.), «Актуальные вопросы научных исследований» (Иваново, 2017 г.), «Инновационные научные исследования: теория, методология, практика» (Пенза, 2017 г.), «Научные исследования: теоретико-методологические подходы и практические результаты» (Самара, 2018), «Современная юридическая наука и практика: актуальные проблемы» (Саратов, 2018).

Диссертация является логическим завершением работы автора, ключевые положения которой изложены в 13 научных статьях, из них 4 – в российских рецензируемых научных журналах, рекомендованных ВАК при Минобрнауки

России для опубликования основных научных результатов диссертаций.

Структура диссертационного исследования включает в себя введение, три главы, в состав которых вошли восемь параграфов, заключение, библиографический список использованных источников и приложение.

Глава 1. Теоретические и законодательные основы финансово-правового регулирования освобождения от уплаты таможенных пошлин в отношении временно вывезенных российских морских судов

1.1. Становление финансово-правового регулирования освобождения от уплаты таможенных пошлин в отношении российских морских судов

Уяснение сути и содержания рассматриваемой финансово-правовой льготы невозможно без анализа особенностей развития таможенного законодательства, судостроительных и судоремонтных отраслей России, морского флота, а также их современного состояния.

Регулирование товарооборота между различными странами является важнейшим элементом правовой системы многих государств с древнейших времён.

Первым международным соглашением на Руси относительно освобождения русских купцов от уплаты обычной 10% таможенной пошлины на все товары, которые ввозились в Константинополь принято считать договор, заключённый князем Олегом с Византией 02 сентября 911 г.¹ Заключению указанного соглашения предшествовал успешный поход Руси на Константинополь (860 г.), который, по свидетельству константинопольского патриарха Фотия, уже тогда был организован с целью отмщения за обиду русским купцам².

Начало формирования системы древнерусских таможенных пошлин на Руси было положено в 988-989 гг.³ Первое официальное закрепление установления и взимания таможенных платежей было осуществлено в своде законов «Русская правда»⁴.

На протяжении столетий регулирование в сфере таможенных правоотно-

¹ См.: Недосекова Е.С. Особенности финансово-правового регулирования обязательных платежей, взимаемых таможенными органами Российской Федерации. Вестник Российской таможенной академии. 2016. № 3 (36). С. 54.

² См.: Соломеин А.Ю. История таможенного дела и таможенной политики России: учебник. СПб., 2012. С. 25.

³ См.: Гречкина О.В. Административная юрисдикция в сфере таможенного регулирования: проблемы теории и практики: монография. М., 2010. С. 6.

⁴ См.: Цидилина И.А. Администрирование таможенных платежей как направление финансовой деятельности государства (финансово-правовой аспект): монография. М., 2016. С. 3.

шений неоднократно менялось (как под воздействием внутренних, так и внешних причин, например, в результате почти трёхсотлетней зависимости русских княжеств от Монгольской империи, которая оказала значительное влияние на развитие таможенного регулирования на Руси¹) и было детально рассмотрено научным сообществом². Например, И.И. Патлаевский отмечал, что в доисторической Руси существовали таможенные пошлины (как внутренние, так и внешние) разных наименований: «тамга», «контарное», «подъемное и припускъ», «рукознобная пошлина», «явка», «мытъ», «побережное», «отводъ», «шестовина», «перевозъ»³ и т.д. При этом в науке присутствует несколько точек зрения относительно периодизации истории правового регулирования таможенных отношений в России. Например, А.С. Логинова выделяет пять этапов (до 1596 г. – возникновение таможенного дела на Руси; 1596-1718 гг. – формирование таможенных процедур (наличие государственных и частных таможен; 1718-1917 гг. – введение таможенных тарифов и формирование единой системы таможенных органов; 1917-1964 гг. – нормативно-правовое регулирование в Советской России и СССР; 1964-1991 гг. – попытки систематизации и унификации таможенного законодательства)⁴. Но существуют и другие точки зрения по этому вопросу⁵.

Особый интерес в вопросах становления и развития современного таможенного законодательства, а также регулирования внешнеэкономической деятельности представляет собой период, отсчитывающий своё начало с момента

¹ Что примечательно, слово «таможня» было образовано именно от тюркского слова «тамга». Помимо основного значения этого слова – «родовое клеймо», в Древней Руси в период Золотой орды этим словом именовалась торговая пошлина. URL: <https://ru.wikipedia.org/wiki/Таможня>; <https://ru.wikipedia.org/wiki/Тамга> (дата обращения: 25.10.2017).

² См.: *Пансков В.Г., Федоткин В.В.* Таможенное регулирование внешнеторговой деятельности в России в условиях Таможенного союза в рамках ЕврАзЭС / В.Г. Пансков, В.В. Федоткин: СПб., 2014. С. 77-83; *Гречкина О.В.* Указ. соч. С. 6.

³ См.: *Патлаевский И.И.* Курс финансового права. URL: <http://ia800202.us.archive.org/26/items/kursfinansovago00patlgoog/kursfinansovago00patlgoog.pdf> (дата обращения: 27.05.2017).

⁴ См.: *Логинова А.С.* История правового регулирования таможенных отношений в России 1917 – 1991 гг.: монография. Н. Новгород, 2012. С. 7-32.

⁵ См.: *Старовойтова Е.Н., Долидович О.М.* История таможенного дела и таможенной политики России: учебное пособие. СПб., 2012. С. 11-14; *Соломеин А.Ю.* Указ. соч. С. 11-12; *Рассолов М.М., Эриашивили Н.Д.* Таможенное право: учебник. М., 2007. С. 17.

образования Советской Республики. Основоположники советской власти осознавали важность международного взаимодействия и особую роль внешнеэкономической деятельности, обнаруживая в ней важный инструмент формирования экономической основы народного государства. Как отмечают В.Г. Пансков и В.В. Федоткин, таможенное дело рассматривалось советской властью, как особое орудие для переговоров по установлению взаимных льгот, возможностей определённого маневра и достижения уступок от других государств¹.

Несмотря на это, до принятия документов, непосредственно регламентирующих осуществление внешней торговли, большевиками были реализованы меры в отношении советских морских судов и регулирования их вывоза за пределы страны. Декретом Совета Народных Комиссаров от 24 ноября 1917 г. «О воспрещении продажи, заклада и отдачи по чарте-партии русских торговых судовъ въ руки иностранныхъ подданныхъ или учреждений» был введён запрет собственникам судов на распоряжение ими, а все сделки по передаче русских судов за границу, совершенные после 19 июля 1914 г. признавались недействительными. Запрещалось вывозить за пределы России все проданные, заложенные или законтрактованные по таким сделкам суда².

Первоочередные меры в отношении регулирования внешней торговли были закреплены в Постановлении Совета Народных Комиссаров РСФСР от 29 декабря 1917 г. «О порядке выдачи разрешения на ввоз и вывоз товаров»³. С принятием указанного постановления вывоз или ввоз любых товаров в Россию без разрешения Комиссариата торговли и промышленности признавался контрабандой. Считается, что введение такой разрешительно-запретительной системы являлось объективной необходимостью, вызванной иностранной интер-

¹ См.: Пансков В.Г., Федоткин В.В. Указ. соч. С. 84.

² См.: Декрет Совета Народных Комиссаров от 24 ноября 1917 г. «О воспрещении продажи, заклада и отдачи по чарте-партии русских торговых судовъ въ руки иностранныхъ подданныхъ или учреждений» // Собрание узаконений РСФСР. 1917. № 4. Ст. 55.

³ См.: Постановление Совета Народных Комиссаров РСФСР от 29 декабря 1917 г. «О порядке выдачи разрешения на ввоз и вывоз товаров» // Собрание узаконений РСФСР. 1918. № 14. Ст. 197.

венцией и гражданской войной в стране¹.

После Октябрьской революции 1917 г. и вплоть до 1922 г. ввоз любых товаров в РСФСР осуществлялся без уплаты таможенных пошлин, несмотря на то, что полномочие определять категории привозных товаров, в отношении которых могли начисляться таможенные пошлины, было предоставлено Народному комиссариату внешней торговли РСФСР. Это объяснялось тем, что после снятия блокады 1920 г. объём ввозимых товаров был крайне незначительным.

Следующие меры в отношении морских судов были реализованы в рамках Декрета Совета Народных Комиссаров от 23 января (05 февраля) 1918 г. «О национализации торгового флота»², которым объявлялись общенациональной неделимой собственностью Советской Республики принадлежащие акционерным обществам, паевым товариществам, торговым домам и единоличным крупным предпринимателям все морские и речные суда, а также принадлежащее им движимое и недвижимое имущество. Национализация флота была встречена активным саботажем со стороны судовладельцев: суда выводили из строя, разрушали или продавали иностранцам; уничтожали документацию, требовавшуюся при передаче имущества и т.д.³

22 апреля 1918 г. Декретом Совета Народных Комиссаров «О национализации внешней торговли»⁴ была установлена государственная монополия на внешнюю торговлю, что означало возможность совершения внешнеэкономических сделок исключительно специально уполномоченными от лица РСФСР органами.

В литературе отмечается, что с введением государственной монополии на внешнюю торговлю, функции таможенной системы были сильно упрощены, а изучение истории таможенного дела и таможенной политики практически пре-

¹ См.: *Пиляева В.В.* История таможенного дела и таможенной политики России. СПб., 2011. С. 110.

² См.: Декрет Совета Народных Комиссаров от 23 января (05 февраля) 1918 г. «О национализации торгового флота» // *Собрание узаконений РСФСР.* 1918. № 19. Ст. 290.

³ См.: *Этапы национализации транспорта. Советская экономика в 1917-1920 гг.* URL: <https://history.wikireading.ru/109769> (дата обращения: 10.10.2017).

⁴ См.: Декрет Совета Народных Комиссаров от 22 апреля 1918 г. «О национализации внешней торговли» // *Собрание узаконений РСФСР.* 1918. № 33. Ст. 432.

кращено, несмотря на то, что его начало было положено только с середины XIX века. Как указывает А.Ю. Соломеин, Московскую таможню в тот период планировалось превратить в народные бани¹.

Постановлением Совета Народных Комиссаров РСФСР от 11 июля 1920 г. «Об организации внешней торговли и товарообмена Р.С.Ф.С.Р.»² Народный комиссариат торговли и промышленности был переименован в Народный комиссариат внешней торговли, наделенный исключительным правом осуществлять все торговые операции с иностранными государственными, частными, общественными учреждениями и иными лицами и организациями. Никто не имел права осуществлять какие-либо мероприятия, вести переговоры или заключать какие-либо сделки, касающиеся ввоза и вывоза товаров, без предварительного согласия и разрешения Народного комиссариата внешней торговли или его соответствующих заграничных органов, и на предусмотренных ими основаниях.

Спустя два года Декретом Всероссийского центрального исполнительного комитета и Совета Народных Комиссаров РСФСР 09 марта 1922 г.³ был введен в действие первый советский таможенный тариф (по европейской привозной торговле). При его разработке использовался дореволюционный таможенный тариф, применяемый в царской России. Регулирование вывозной торговли начало осуществляться с принятием указанным органом соответствующего тарифа 13 июня 1922 г.⁴

Отмечается, что первые таможенные тарифы носили ярко выраженный фритредерский характер. На фоне экономического упадка необходимость устранения продовольственного дефицита переместила на второй план интересы и защиту национальных производств от иностранной конкуренции и импор-

¹ См.: *Соломеин А.Ю.* Указ. соч. С. 12, 16.

² См.: Постановление Совета Народных Комиссаров РСФСР от 11 июля 1920 г. «Об организации внешней торговли и товарообмена Р.С.Ф.С.Р.» // *Собрание узаконений РСФСР. 1920. № 53. Ст. 235.*

³ См.: Декрет Всероссийского центрального исполнительного комитета и Совета Народных Комиссаров РСФСР 09 марта 1922 г. «О таможенном тарифе по европейской торговле» // *Собрание узаконений РСФСР. 1922. № 24. Ст. 259.*

⁴ См.: *Чернявский А.Г.* Таможенное право: учебник. М., 2016. С. 22.

та¹.

В 1924 г. был принят первый кодифицированный нормативный правовой акт в области таможенного законодательства СССР – Таможенный устав Союза СССР², который впоследствии сменился принятыми Таможенными кодексами СССР 1928³, 1964⁴ и 1991⁵ гг.

Советские таможенные тарифы также неоднократно пересматривались с учётом необходимости реагирования на изменения, происходящие на мировых рынках. Но ввиду ограниченного доступа на внешние рынки их влияние на экономику страны было незначительным. Внешнеторговая политика СССР до 1988 г. представляла собой систему мер заградительного характера и в послевоенное время имела направленность на создание самообеспечивающего рынка среди стран участниц Совета Экономической Взаимопомощи, что указывает на проявление принципов автаркии.

С 1925 по 1928 гг. СССР заключило 25 межгосударственных контрактов с целью поставки необходимого оборудования, преимущественно, сельскохозяйственного, поскольку экономика страны, находившаяся в разрухе, испытывала крайнюю нужду в нём. Фактические его поставки были сорваны с целью экономического влияния на происходившие в СССР перемены. Из-за отсутствия внешней торговли резко снизилась роль таможенного регулирования как источника формирования доходов государственного бюджета: в общей сумме доходов они составляли всего 4%⁶.

Постановлением Совета труда и обороны РСФСР от 13 июня 1922 г. «О

¹ См.: *Логинова А.С.* Указ. соч. С. 40.

² См.: Постановление Президиума Центрального Исполнительного Комитета Союза ССР от 25 октября 1924 г. «О введении в действие Таможенного устава Союза СССР» // *Собрание узаконений.* 1925. № 5. Ст. 52.

³ См.: Постановление Центрального Исполнительного Комитета и Совета Народных Комиссаров Союза ССР от 19 декабря 1928 г. «Об утверждении Таможенного кодекса Союза СССР» // *Собрание узаконений.* 1929. № 1. Ст. 1.

⁴ См.: Указ Президиума Верховного Совета СССР от 05 мая 1964 г. «Об утверждении Таможенного кодекса Союза СССР» // *Ведомости ВС СССР.* 1964. № 20. Ст. 242.

⁵ См.: Постановление Верховного Совета СССР от 26 марта 1991 г. № 2053-1 «О введении в действие Таможенного кодекса СССР» // *Ведомости СНД СССР и ВС СССР.* 1991. № 17. Ст. 485.

⁶ См.: *Пансков В.Г., Федоткин В.В.* Указ. соч. С. 84-85.

государственном торговом флоте (положение)»¹ были учреждены государственные пароходные предприятия, которым предоставлялись суда, а также иное имущество (доки и прочее) и являвшиеся самостоятельной хозяйственной единицей, которая была вправе осуществлять свои операции на коммерческих основаниях.

Впоследствии Постановлением Центрального исполнительного комитета СССР и Совета Народных Комиссаров от 12 февраля 1926 г.² была создана единая торгово-транспортная морская организация – акционерное общество «Совторгфлот»³, объединившая транспортные суда, принадлежавшие прежде различным наркоматам, ведомствам и акционерным обществам, в том числе смешанным, с участием иностранного капитала. Этим актом закладывались основы централизованного управления морским транспортом, как единой отраслью народного хозяйства, складывалась её инфраструктура, включающая не только суда, но и порты, судоремонтные заводы, учебные заведения. Уже первый год работы подтвердил целесообразность образования «Совторгфлота», добившегося высоких показателей: перевозки в малом каботаже выросли более чем в 1,5 раза⁴.

Постановлением Центрального исполнительного комитета СССР от 23 ноября 1930 г. № 49 и Совета Народных Комиссаров СССР от 23 ноября 1930 г. № 630⁵ в статью 7 Кодекса торгового мореплавания СССР⁶ были внесены изменения, которыми предусматривалось, что основным органом, в ведении которо-

¹ См.: Постановление Совета труда и обороны РСФСР от 13 июня 1922 г. «О государственном торговом флоте (положение)» // Собрание узаконений. 1922. № 41. Ст. 483.

² См.: Постановление Центрального исполнительного комитета СССР и Совета Народных Комиссаров от 12 февраля 1926 г. «Об образовании акционерного общества «Совторгфлот» и о предоставлении ему льгот» // Свод законов СССР. 1926. № 13. Ст. 91.

³ См.: История российского морского и речного флота. URL: <https://www.mintrans.ru/flot/> (дата обращения: 03.10.2017).

⁴ См.: *Контровский В.* Торговый флот в истории России. URL: http://samlib.ru/k/kontrowskij_w_i/x96.shtml (дата обращения: 11.10.2017).

⁵ См.: Постановление Центрального исполнительного комитета СССР от 23 ноября 1930 г. № 49 и Совета Народных Комиссаров СССР от 23 ноября 1930 г. № 630 «Об изменении Кодекса торгового мореплавания Союза СССР» // Собрание законов СССР. 1930. № 58. Ст. 615.

⁶ См.: Кодекс торгового мореплавания Союза СССР (утвержден Постановлением Центрального исполнительного комитета СССР и Совета Народных Комиссаров от 14 июня 1929 г.) // Собрание законов СССР. 1929. № 41. Ст. 366.

го сосредоточивается государственный морской транспортный флот, является подведомственное Народному комиссариату путей сообщения Всесоюзное объединение морского транспорта – «Совторгфлот».

Несмотря на введение государственной монополии на внешнюю торговлю, первым косвенным отступлением от указанного запрета является положительная резолюция председателя совета министров СССР А.Н. Косыгина на письме министра морского флота СССР Т.Б. Гуженко от 23 марта 1973 г., содержащем просьбу разрешить указанному министерству самостоятельно приобретать новые и подержанные морские суда за границей в рамках долгосрочного лизинга или бербоут-чартера¹. Впоследствии нехарактерным для централизованной советской экономики было учреждение в соответствии с Постановлением Совета Министров СССР от 24 марта 1988 г.² акционерного коммерческого предприятия «Советский коммерческий флот», на баланс которого были переданы суда, а также денежные средства в советской и иностранной валюте, находившиеся на балансе валютного оборотного фонда коммерческих операций Министерства морского флота СССР³.

В это время достиг своего пика начавшийся в других государствах процесс перевода судовладельцами своих судов под иностранные флаги. Уже в 1984 г. было отмечено⁴, что крупнейший в мире флот осуществляет плавание под флагом Либерии. Низкая регистрационная плата, отсутствие налогов на прибыль и особенности трудового законодательства позволяли судовладель-

¹ См.: История основания ПАО «Совкомфлот». URL: <http://www.sovcomflot.ru/about/history/foundationhistory/> (дата обращения: 13.10.2017).

² См.: Постановление Совета Министров СССР от 24 марта 1988 г. № 376 «О совершенствовании организационной структуры внешнеэкономических организаций министерств и ведомств СССР». Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «Консультант-Плюс».

³ См.: Постановление Совета Министров СССР от 16 апреля 1988 г. № 474 «Об акционерном коммерческом предприятии «Советский коммерческий флот». Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

⁴ Спустя 33 года, ситуация на поле крупнейших игроков торгового флота и лидеров по мировому тоннажу практически не изменилась. В настоящее время многие российские судовладельцы до сих пор эксплуатируют принадлежащие им суда под «дешевыми флагами». В качестве примера целесообразно привести ПАО «Совкомфлот» (единственным учредителем которого является Российская Федерация в лице Министерства имущественных отношений РФ), большинство судов которого осуществляют плавание под иностранным флагом.

цам, зарегистрировавшим свои суда в Либерии и Панаме, успешно конкурировать на мировом фрахтовом рынке.

В науке отмечается, что до второй половины 80-х гг. XX в. государственная монополия затрагивала не только внешнюю торговлю, но и валютное регулирование и включала себя: централизацию валютных доходов в руках государства, минимальное число участников внешнеэкономической деятельности, концентрацию выручки от экспорта в иностранной валюте на счетах Внешторгбанка СССР, монополизировавшего международные расчеты СССР, плановое распределение валютных ресурсов по отраслям и регионам и т.д.¹

В 1991 г. приняты три документа, определивших порядок обложения таможенными пошлинами: Таможенный кодекс СССР², Закон Российской Федерации «О таможенном тарифе»³, Закон Российской Федерации от 27 декабря 1991 г. «Об основах налоговой системы Российской Федерации»⁴. Основой для формирования новой государственной политики во внешнеэкономической деятельности был Указ Президента РФ от 15 ноября 1991 г. «О либерализации внешнеэкономической деятельности Российской Федерации»⁵, нацеленный на отказ от государственного контроля за внешнеэкономическими операциями⁶.

Следует также отметить, что в этот период в странах «удобного флага» регистрировались уже не только иностранные суда, но и суда, принадлежавшие отечественным судовладельцам.

Помимо налогового, требовалось обновление и таможенного законодательства, в связи с чем Постановлением Верховного Совета РФ от 18 июня 1993 г. № 5221-1 был принят Таможенный кодекс Российской Федерации (да-

¹ См.: Арзуманова Л.Л. К вопросу о понятии и принципах валютного регулирования // Вестник университета имени О.Е. Кутафина. 2015. № 3. С. 126.

² См.: Постановление Верховного Совета СССР от 26 марта 1991 г. № 2052-1 // Ведомости СНД СССР и ВС СССР. 1991. № 17. Ст. 484.

³ См.: Постановление Верховного Совета СССР от 26 марта 1991 г. № 2055-1 «О введении в действие Закона СССР «О таможенном тарифе» // Ведомости СНД СССР и ВС СССР. 1991. № 17. Ст. 487.

⁴ См.: Закон Российской Федерации от 27 декабря 1991 г. № 2118-1 «Об основах налоговой системы Российской Федерации» // Ведомости СНД и ВС РФ. 1992. № 11. Ст. 527.

⁵ См.: Указ Президента РСФСР от 15 ноября 1991 г. «О либерализации внешнеэкономической деятельности Российской Федерации» // Ведомости СНД и ВС РСФСР. 1991. № 47. Ст. 1612.

⁶ См.: Пансков В.Г., Федоткин В.В. Указ. соч. С. 91.

лее – Таможенный кодекс РФ (1993 г.))¹. Как указывает И.А. Цидилина, необходимость принятия в кратчайшие сроки указанного кодекса была вызвана стремлением пополнить государственный бюджет, а также тем, что в результате распада СССР были образованы новые государства, что привело к неизбежному установлению новой таможенной границы².

Желание государства увеличить доходы казны с помощью таможенных платежей подтверждалось их значительным количеством и разнообразием: предусматривалось 11 видов таможенных платежей.

Как справедливо отмечает Е.Л. Васянина, усложнение экономических отношений и стремление государства увеличить доходы бюджета влечёт за собой установление таких платежей, которые не отвечают базовым принципам налогообложения, вызывает деформацию общей концепции налогообложения³.

Таким образом, если период с 1991 по 1992 гг. характеризуется преобладанием мер нетарифного регулирования (лицензирование, квотирование и пр.) внешней торговли, то с 1993 г. заметно усиление фискальной функции таможенных органов и активное применение таможенно-тарифного регулирования⁴. В отдельные годы прямые доходы федерального бюджета от внешнеэкономической деятельности составляли около 50% всех доходов⁵.

Следует подчеркнуть, что в СССР на долю судостроительной отрасли приходилась треть общего объёма мирового военного кораблестроения, а само советское государство входило в десятку стран с самым развитым гражданским судостроением. Оно удовлетворяло потребность внутренних заказчиков в морском транспорте приблизительно на 50%, в речном – 80%, в рыбопромысловых судах – 60%⁶.

¹ См.: Постановление Верховного Совета Российской Федерации от 18 июня 1993 г. № 5223-1 «О введении в действие Таможенного кодекса Российской Федерации» // Ведомости СНД РФ и ВС РФ. 1993. № 31. Ст. 1226.

² См.: Цидилина И.А. Указ. соч. С. 7.

³ См.: Васянина Е.Л. Финансовое право России: монография. М., 2013. С. 38.

⁴ См.: Цидилина И.А. Указ. соч. С. 7.

⁵ См.: Пансков В.Г., Федоткин В.В. Указ. соч. С. 21

⁶ См.: Логачев С.И. Необходимости государственной поддержки российского судостроения // Судостроение. 1999. № 2. С. 46.

Переход отечественной судостроительной промышленности к работе в условиях рыночной экономики оказался сложным и болезненным процессом, внесшим колоссальные изменения в деятельность судоходных и судостроительных предприятий¹. Снижение финансирования в 1990-х гг. повлекло за собой снижение оборонных научно-исследовательских и опытно-конструкторских работ в 5-6 раз и в течение 12-15 лет научный задел, необходимый для разработки новой техники фактически не создавался². Кроме того, распад СССР и приватизация некоторых судостроительных и судоремонтных заводов (часть из которых обанкротилась³), совпали с проведением значительного количества ремонтов морских судов, находящихся в эксплуатации.

В течение 1990-2000 гг. государственная политика в области поддержки судостроения и судоремонта ограничивалась государственным оборонным заказом. При этом опыт девяностых годов прошлого столетия показал, что принятая попытка ремонтировать гражданские суда судоремонтными предприятиями военно-промышленного комплекса себя не оправдала⁴.

В настоящее время отрасль, несмотря на некоторые признаки восстановления в последние десять лет, продолжает находиться в кризисной ситуации⁵ и имеет целый комплекс проблем⁶. Отсутствие необходимых мощностей, умений и профессионального опыта, а также значительные издержки при осуществлении ремонтов морских судов на отечественных судостроительных верфях, вынуждает российских судовладельцев направлять принадлежащие им суда для ремонта и технического обслуживания за пределы Российской Федерации.

¹ См.: *Александрова Е.И.* Современное состояние и перспективы развития судостроения в России // Вестник Астраханского государственного технического университета. 2008. № 5. С. 84.

² См.: *Исаев А.Г.* Указ. соч. С. 37-38.

³ Например, в Мурманской области, государственные предприятия на первом этапе рыночной экономики приватизировались, а затем ПОСП «Мурманская судостроительная верфь» и ОАО «Мурманский судоремонтный завод Морского флота», бывшие флагманами судоремонта своих отраслей, обанкротились. См.: *Храпов В.Е., Турчанинова Т.В., Кибиткин А.И.* Указ. соч. С. 618.

⁴ См.: *Храпов В.Е., Турчанинова Т.В., Кибиткин А.И.* Указ. соч. С. 619.

⁵ См.: *Исаев А.Г.* Указ. соч. С. 46.

⁶ Более подробно этот вопрос в аспекте оценки эффективности стимулирования развития национальной судоремонтной отрасли посредством взимания таможенных пошлин со стоимости ремонтов и технического обслуживания, выполненных за границей, рассматривается в параграфе 1.2 диссертации.

В это время в России вместо целенаправленного и поэтапного восстановления разрушенных (или находящихся на грани ликвидации) судоремонтных заводов были предприняты меры, преследующие своей целью создание условий, при которых осуществление ремонтов (технических обслуживаний) в отношении морских судов за её пределами становилось бы невыгодным и обременительным для судовладельцев, тем самым, стремясь повысить привлекательность и целесообразность их выполнения на отечественных судостроительных верфях.

Однако судовладельцы активнее продолжили перерегистрировать принадлежащие им морские суда в странах «дешёвого флага», стремясь как можно реже возвращать их на территорию Российской Федерации (или вообще не совершать судозаходы в российские порты)¹. Этому способствовали пробелы правового регулирования, несовершенство финансово-правовой льготы и неоднозначность правоприменительной и контрольной практики таможенных органов. Таможенные органы требовали уплаты ввозных таможенных пошлин практически с любого произведённого за границей ремонта судна², задерживали оформление (или отказывали в оформлении) морских судов³ в портах до тех

¹ См.: *Ягунов И.* Хочу тебя, ремонт внезапный! URL: <http://old.mvestnik.ru/shwpgn.asp?pid=200510142774> (дата обращения: 27.04.2017).

² См.: Спасите ремонт от таможенных платежей. URL: http://vch.ru/event/view.html?alias=spasite_remont_ot_tamoghennyh_plateghei (дата обращения: 27.04.2017).

³ См.: Решение Арбитражного суда Ростовской области от 21 августа 2009 г. по делу № А53-10270/2009. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс»; Постановление Пятнадцатого арбитражного апелляционного суда от 14 октября 2009 г. по делу № А53-10270/2009. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс»; Решение Арбитражного суда Архангельской области от 01 декабря 2008 г. по делу № А05-9313/2008. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс»; Постановление Четырнадцатого арбитражного апелляционного суда от 12 февраля 2009 г. по делу № А05-9313/2008. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс»; Решение Арбитражного суда Ростовской области от 13 ноября 2007 г. по делу № А53-10581/2007. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс»; Решение Арбитражного суда Ростовской области от 30 октября 2007 г. по делу № А53-10599/07. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс»; Решение Арбитражного суда Ростовской области от 17 сентября 2007 г. по делу № А53-6471/2007. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс»; Постановление ФАС Северо-Кавказского округа от 19 марта 2008 г. по делу № А53-6471/2007. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс»; Решение Арбитражного суда Ростовской области от 04 мая 2007 г. по делу № А53-18712/2006. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс»; Решение Арбитражного суда Ростовской области от 04

пор, пока судовладелец не вносил требуемые платежи в полном объёме, что влекло за собой непроизводительный простой и убытки для последнего. «Незаходные»¹ суда стали одной из основных проблем России в области морского транспорта².

В период действия Таможенного кодекса РФ (1993 г.) операциями, освобождаемыми от обложения таможенными пошлинами, являлись выполняемые в отношении судов безвозмездные работы, предусмотренные законодательством или договором (преимущественно гарантийный ремонт), а также работы, необходимые для восстановления судна после аварии или действия непреодолимой силы.

Одно из первых отступлений от сложившейся на тот момент практики взимания таможенных пошлин со всех выполняемых в отношении морских судов операций (за исключением перечисленных выше), нашло своё отражение в пункте 9 Положения об особенностях правового регулирования таможенного режима временного ввоза (вывоза), применяемого к транспортным средствам, утверждённого Постановлением Правительства Российской Федерации от 06 июля 2001 г. № 517³: судовладельцы беспошлинно могли осуществлять обычные операции по ремонту и техническому обслуживанию судна, необходимые

мая 2007 г. по делу № А53-18714/2006. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс»; Решение Арбитражного суда Ростовской области от 12 марта 2014 г. по делу № А53-17095/2013. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс»; Постановление Пятнадцатого арбитражного апелляционного суда от 25 июня 2014 г. по делу № А53-17095/2013. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс»; Решение Арбитражного суда Ростовской области от 17 февраля 2014 г. по делу № А53-14094/2013. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс»; Постановление Пятнадцатого арбитражного апелляционного суда от 24 апреля 2014 г. по делу № А53-14094/2013. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс»; Решение Арбитражного суда Ростовской области от 14 июня 2011 г. по делу № А53-4237/2011. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

¹ «Незаходными» принято называть морские суда, которые не заходят в российские порты, поскольку в отношении них за пределами Российской Федерации были выполнены операции по ремонту, техническому обслуживанию, модернизации и т.п., подлежащие обложению таможенными пошлинами и налогами, которые судовладелец обязан будет уплатить в случае ввоза таких судов в Россию.

² См.: Храпов В.Е., Турчанинова Т.В., Кибиткин А.И. Указ. соч. С. 620.

³ См.: Постановление Правительства РФ от 06 июля 2001 г. № 517 «О временном ввозе (вывозе) транспортных средств» // Собрание законодательства РФ. 2001. № 25. Ст. 3166.

для его сохранности и эксплуатации, не повлекшие за собой увеличение его стоимости по сравнению с балансовой стоимостью на момент вывоза. Позднее возможность беспошлинного выполнения таких операций также была закреплена в распоряжении Государственного таможенного комитета Российской Федерации от 25 июня 2002 г. № 419-р¹.

С 01 января 2004 г. вступил в силу Таможенный кодекс РФ (2003 г.), который существенно изменил подход к освобождению от уплаты таможенных пошлин с выполняемых за границей операций с морскими судами.

Так, в соответствии с пунктом 1 статьи 276 ТК РФ предусматривалось, что при обратном ввозе на таможенную территорию Российской Федерации временно вывезенного транспортного средства таможенные пошлины не уплачивались, если транспортное средство не подвергалось за пределами таможенной территории Российской Федерации операциям по переработке, за исключением:

– операций по ремонту, техническому обслуживанию и других подобных операций, необходимых для обеспечения его сохранности и эксплуатации, а также поддержания его в состоянии, в котором оно находилось на день помещения под таможенный режим временного вывоза (абзац 2 пункта 1 статьи 276 ТК РФ);

– операций по ремонту, осуществляемых бесплатно в силу закона или договора (абзац 3 пункта 1 статьи 276 ТК РФ);

– операций по ремонту, включая капитальный ремонт, осуществляемых для восстановления транспортного средства после его повреждения вследствие аварии или действия непреодолимой силы, которые имели место за пределами таможенной территории Российской Федерации (абзац 4 пункта 1 статьи 276 ТК РФ).

После вступления в силу указанного кодекса судовладельцы стали возвращать принадлежащие им морские суда на таможенную территорию Россий-

¹ См.: Распоряжение ГТК России от 25 июня 2002 г. № 419-р «О таможенном оформлении судов торгового мореплавания, помещенных под таможенный режим временного ввоза (вывоза)» // Рос. газета. 2002. № 145.

ской Федерации и в установленном порядке извещать таможенные органы о выполненных за границей ремонтах (текущих, средних, капитальных) и технических обслуживаниях принадлежащих им судов, с полным освобождением от уплаты таможенных пошлин, поскольку содержание абзаца 2 пункта 1 статьи 276 ТК РФ предполагало необходимость их внесения только лишь в случае модернизации или переоборудования судна.

Первые крупные и массовые судебные споры между таможенными органами и судовладельцами возникли именно по вопросу правомерности применения указанной льготы. Уже в 2005 г. количество судебных споров между таможенными органами и судовладельцами увеличилось почти в 50 раз¹. На фоне положительной для последних судебной практики многие средства массовой информации высказывали предположения о скором инициировании таможенной службой поправок к действовавшему кодексу².

В качестве меры, направленной на изменение существовавшей в то время судебной практики по применению абзаца 2 пункта 1 статьи 276 ТК РФ, стало письмо ФТС России от 01 сентября 2005 г. № 01-06/30066 (далее – Письмо ФТС России № 01-06/30066)³, в котором указывалось, что приведенное выше Постановление Правительства Российской Федерации от 06 июля 2001 г. № 517 фактически не применяется в связи с тем, что перемещаемые через границу России транспортные средства оформляются в порядке, установленном главой 22 ТК РФ.

Согласно указанному письму, вопреки абзацу 2 пункта 1 статьи 276 ТК РФ, исключалась возможность освобождения судовладельцев от уплаты таможенных пошлин со стоимости капитального, планового, среднего регламентированного, межрейсового видов ремонта, если их выполнение было запланиро-

¹ См.: *Леонов С.* Таможня борется с неграмотностью. URL: <http://www.gudok.ru/newspaper/?ID=753515> (дата обращения: 27.04.2017).

² См.: *Александров В.* Ремонт мозгов очень нужен нашим чиновникам. URL: http://vch.ru/event/view.html?alias=remont_mozgov_ochen_nughen_naschim_chinovnikam (дата обращения: 27.04.2017).

³ См.: Письмо Федеральной таможенной службы от 01 сентября 2005 г. № 01-06/30066 «О таможенном оформлении транспортных средств». Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «Консультант Плюс».

вано заблаговременно, а также ремонта за границей, если он повлек изменение технического состояния судна. Подчеркивалось, что при рассмотрении вопроса о возможности применения льготы таможенным органам необходимо учитывать, что перечисленные выше операции не должны быть запланированы заранее, за исключением технического обслуживания, о выполнении которого судовладелец мог знать до начала соответствующего рейса, однако, для освобождения от уплаты таможенных пошлин оно могло быть выполнено исключительно при осуществлении конкретной международной перевозки, с целью поддержания судна в состоянии, соответствующем его состоянию на день помещения под таможенный режим временного вывоза.

Письмо ФТС России № 01-06/30066 действовало два месяца, успело найти своё отражение в судебной практике¹, однако было отменено приказом ФТС России от 24 ноября 2005 г. № 1107² в связи с отказом в его государственной регистрации Министерством юстиции Российской Федерации³,

В 2005 году с целью создания в Российской Федерации благоприятных для судовладельцев условий был учрежден Российский международный реестр судов⁴. В отличие от других существовавших судовых реестров⁵, он имел некоторые преимущества, схожие с теми, что предоставляются странами «удобного флага» в целях привлечения судовладельцев⁶.

¹ См.: Решение Арбитражного суда Ростовской области от 15 мая 2007 г. по делу № А53-5883/2006. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «Консультант-Плюс».

² См.: Приказ Федеральной таможенной службы от 24 ноября 2005 г. № 1107 «Об отмене письма ФТС России от 01.09.2005 № 01-06/30066». Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

³ См.: Письмо Министерства юстиции Российской Федерации от 09 ноября 2005 г. № 01/8595-ВЯ // Бюллетень Минюста РФ. № 1. 2006.

⁴ См.: Федеральный закон от 20 декабря 2005 г. № 168-ФЗ «О внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации в связи с созданием Российского международного реестра судов» // Собрание законодательства РФ. 2005. № 52 (Часть I). Ст. 5581.

⁵ Перечень реестров, в одном из которых судно подлежит государственной регистрации содержится в пункте 1 статьи 33 Кодекса торгового мореплавания Российской Федерации от 30 апреля 1999 г. № 81-ФЗ // Собрание законодательства РФ. 1999. № 18. Ст. 2207.

⁶ См.: Пояснительная записка к проекту федерального закона «О внесении изменений и дополнений в отдельные законодательные акты Российской Федерации в части, касающейся создания Российского международного реестра судов». URL: http://asozd2.duma.gov.ru/arhiv/a_dz_4.nsf/ByID/24E2B92D80DFE506432571BB00593DE2?OpenDocument (дата обращения: 28.04.2017).

В настоящее время одно из основных преимуществ Российского международного реестра судов заключается в том, что судно, ввозимое для регистрации в указанном реестре, освобождается от обложения таможенными пошлинами, что прямо предусмотрено пунктом 9 Решения Комиссии Таможенного союза от 15 июля 2011 г. № 728¹ (далее – Решение КТС № 728). Аналогичная норма нашла своё отражение в пункте 7.1.6 Решения Комиссии Таможенного союза от 27 ноября 2009 г. № 130² (далее – Решение КТС № 130).

Однако с введением указанного реестра ситуация, связанная с ростом числа судебных споров между таможенными органами и судовладельцами, не изменилась.

Ссылаясь на необходимость защиты отечественного судоремонта, таможенные органы не прекращали разработку директив и писем, в которых разъяснялась необходимость взимания таможенных пошлин со стоимости выполненных за пределами таможенной территории Российской Федерации операций по ремонту и техническому обслуживанию морских судов, обосновывая это «соблюдением интересов российских организаций, осуществляющих ремонтные работы на территории России, что соответствует интересам российской экономики в целом»³. При этом, как уже отмечалось, устанавливались дополнительные критерии, не предусмотренные абзацем 2 пункта 1 статьи 276 ТК РФ, необходимые, по мнению таможенных органов, для применения содержащейся в нём льготы. В частности, освобождению подлежали только те операции, потребность в которых возникла внезапно, в процессе выполнения судном рейса; такие операции не должны были планироваться судовладельцем; без выполнения которых невозможно возратить морское судно на территорию России.

¹ См.: Решение Комиссии Таможенного союза от 15 июля 2011 г. № 728 «О порядке применения освобождения от уплаты таможенных пошлин при ввозе отдельных категорий товаров на единую таможенную территорию Таможенного союза». Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

² См.: Решение Комиссии Таможенного союза от 27 ноября 2009 г. № 130 «О едином таможенно-тарифном регулировании таможенного союза Республики Беларусь, Республики Казахстан и Российской Федерации». URL: <http://www.tsouz.ru/> (дата обращения: 28.04.2017).

³ См.: *Войтенко М.* Российских моряков заставляют уйти «под флаг». URL: http://www.inmarlegal.ru/press/publications/marine_law/voitenko/rossijskih_moryakov_zastavlyayut_uiti_pod_flag/ (дата обращения: 28.04.2017).

Анализ сложившейся в период действия Таможенного кодекса РФ (2003 г.) арбитражной практики показывает, что одной из ключевых проблем в вопросах применения льготы, содержащейся в абзаце 2 пункта 1 статьи 276 ТК РФ, являлось определение характера проведённых в отношении морского судна работ. Для обоснования правомерности реализации льготы судовладельцам необходимо было доказать, что выполненные в отношении морского судна операции были необходимы для обеспечения его сохранности и эксплуатации, а также поддержания в состоянии, в котором оно находилось на день помещения под таможенный режим временного вывоза.

Масштаб существовавшей проблемы иллюстрируется тем, что уже в 2006 г. Ассоциация судоходных компаний¹ (далее – Ассоциация) обращала внимание Федеральной таможенной службы, а впоследствии и Правительства Российской Федерации на то, что используемый в абзаце 2 пункта 1 статьи 276 ТК РФ критерий – «для обеспечения сохранности и эксплуатации» – требует уточнения. Ассоциацией отмечалось, что толкование, придаваемое данной льготе ФТС России, исключает её распространение на любой из существующих видов ремонта, кроме необходимого для устранения последствий аварий. Хотя из буквального понимания абзаца 2 пункта 1 статьи 276 ТК РФ следовало, что если ремонт выполнялся для обеспечения соответствия судна требованиям безопасности (что подтверждалось компетентным органом) и не повлёк за собой переоборудование, модернизацию или улучшение технических характеристик судна, то такой ремонт должен освобождаться от обложения таможенными пошлинами².

Предлагалось введение единого подхода, при котором таможенные органы основывали бы свои решения на заключениях, полученных от Федерального

¹ В настоящее время – Общероссийское отраслевое объединение работодателей «Российская палата судоходства» (далее – ОООР «Российская палата судоходства»), предметом деятельности которого является всестороннее содействие развитию торгового мореплавания и судоходства в Российской Федерации. URL: <http://www.russian-shipping.ru/cont/load/160705163138000000.pdf> (дата обращения: 28.04.2017).

² См.: Справка по материалам Ассоциации судоходных компаний. URL: <http://archiv.council.gov.ru/files/journalsf/item/20090924134236.pdf> (дата обращения: 28.04.2017).

автономного учреждения «Российский морской регистр судоходства»¹ (далее – ФАУ «РМРС», Регистр), поскольку согласно распоряжению Правительства Российской Федерации от 30 сентября 2000 г. № 1377-р² на Регистр возложены функции по унификации нормативной базы, связанной с проектированием, строительством, ремонтом и иными операциями, выполняемыми в отношении морских судов.

В целях разрешения данной проблемы Законодательным Собранием Нижегородской области был подготовлен проект федерального закона³. В пояснительной записке к нему отмечалось, что существовавшая модель взимания таможенных пошлин со стоимости операций по ремонту и техническому обслуживанию отечественных морских судов за границей влекла за собой снижение конкурентоспособности национального торгового флота, в составе которого находились суда, построенные в СССР и эксплуатировавшиеся более 10-15 лет. Увеличивая финансовое обременение российских судовладельцев, ФТС России фактически подталкивало их на перевод принадлежащих им морских судов под юрисдикцию других стран, в том числе и с целью поддержания их конкурентоспособности на мировом рынке перевозок⁴.

Данный проект не был поддержан Правительством Российской Федерации⁵. Комитет Государственной Думы по бюджету и налогам, исходя из пред-

¹ Ранее, ФГБУ «Российский морской регистра судоходства».

² См.: Распоряжение Правительства РФ от 30 сентября 2000 г. № 1377-р «О возложении на Российский морской регистр судоходства функций технического надзора за морскими стационарными платформами различного назначения и функций головной организации по унификации оборудования, материалов и изделий для морских судов и морских стационарных платформ различного назначения, связанных с обеспечением безопасности мореплавания, охраны человеческой жизни на море и сохранения морской среды» // Собрание законодательства РФ. 2000. № 40. Ст. 4031.

³ См.: Проект Федерального закона от 25 апреля 2007 г. № 378971-4 «О внесении изменений в статью 276 Таможенного кодекса Российской Федерации» (в части уточнения перечня операций по переработке временно вывезенных транспортных средств). URL: [http://asozd2.duma.gov.ru/main.nsf/\(ViewDoc\)?OpenAgent&arhiv/a_dz_4.nsf/ByID&D0EA6D5AB9F5AC99C3257250004261E6](http://asozd2.duma.gov.ru/main.nsf/(ViewDoc)?OpenAgent&arhiv/a_dz_4.nsf/ByID&D0EA6D5AB9F5AC99C3257250004261E6) (дата обращения: 28.04.2017).

⁴ См.: Пояснительная записка к проекту федерального закона «О внесении изменений в статью 276 Таможенного кодекса Российской Федерации». URL: [http://asozd2.duma.gov.ru/main.nsf/\(ViewDoc\)?OpenAgent&arhiv/a_dz_4.nsf/ByID&7A9E7E06C280D3ECC32572500041F5DF](http://asozd2.duma.gov.ru/main.nsf/(ViewDoc)?OpenAgent&arhiv/a_dz_4.nsf/ByID&7A9E7E06C280D3ECC32572500041F5DF) (дата обращения: 28.04.2017).

⁵ См.: Заключение Правительства Российской Федерации на проект федерального закона «О внесении изменений в статью 276 Таможенного кодекса Российской Федерации», вносимый в Госу-

ставленного им заключения от 17 апреля 2007 г. № 181¹, рассмотрел только один из поднятых в проекте проблемных вопросов – отнесение модернизации и (или) переоборудования к операциям по переработке. В результате предложенная Законодательным Собранием Нижегородской области инициатива была отклонена также и Государственной думой Федерального собрания Российской Федерации. Из анализа заключения Правового управления Государственной думы Федерального собрания Российской Федерации, рассматривавшего данный законопроект, можно сделать вывод, что им не была усмотрена основная цель, которую преследовало Заксобрание Нижегородской области в своей инициативе².

Проблемы субъективного толкования таможенными органами абзаца 2 пункта 1 статьи 276 ТК РФ на фоне её законодательной однозначности и очевидности, а также продолжавшейся практики взимания с судовладельцев таможенных пошлин неоднократно отмечались и на заседаниях Общественно-консультативного совета по таможенной политике ФТС России³.

Таким образом, несмотря на отсутствие внесения каких-либо изменений в правовое регулирование, содержащееся в абзаце 2 пункта 1 статьи 276 ТК РФ, в практике постепенно сложился подход, исключающий возможность освобождения судовладельцев от уплаты таможенных пошлин со стоимости средних и

дарственную Думу Законодательным Собранием Нижегородской области. URL: [http://asozd2.duma.gov.ru/main.nsf/\(ViewDoc\)?OpenAgent&arhiv/a_dz_4.nsf/ByID&F05372EB1888972BC325725000436CBD](http://asozd2.duma.gov.ru/main.nsf/(ViewDoc)?OpenAgent&arhiv/a_dz_4.nsf/ByID&F05372EB1888972BC325725000436CBD) (дата обращения: 28.04.2017).

¹ См.: Заключение Комитета Государственной Думы по бюджету и налогам от 17 апреля 2007 г. № 181 на проект федерального закона № 378971-4 «О внесении изменений в статью 276 Таможенного кодекса Российской Федерации» (в части уточнения перечня операций по переработке временно вывезенных транспортных средств). URL: [http://asozd2.duma.gov.ru/main.nsf/\(ViewDoc\)?OpenAgent&arhiv/a_dz_4.nsf/ByID&B574843A7497B65AC32572C3003C593F](http://asozd2.duma.gov.ru/main.nsf/(ViewDoc)?OpenAgent&arhiv/a_dz_4.nsf/ByID&B574843A7497B65AC32572C3003C593F) (дата обращения: 28.04.2017).

² См.: Заключение Правового управления Аппарата Государственной Думы Федерального Собрания Российской Федерации по проекту федерального закона № 378971-4 «О внесении изменений в статью 276 Таможенного кодекса Российской Федерации», внесенному Законодательным Собранием Нижегородской области (первое чтение). URL: [http://asozd2.duma.gov.ru/main.nsf/\(ViewDoc\)?OpenAgent&arhiv/a_dz_4.nsf/ByID&5E952DA1E4D538B9C3257295003AED05](http://asozd2.duma.gov.ru/main.nsf/(ViewDoc)?OpenAgent&arhiv/a_dz_4.nsf/ByID&5E952DA1E4D538B9C3257295003AED05) (дата обращения: 28.04.2017).

³ См.: Протокол № 6 заседания Общественно-консультативного совета по таможенной политике при ФТС России 18 декабря 2008 г. URL: http://www.customs.ru/index.php?option=com_content&view=article&id=13839:--6&catid=176:--18--2008-&Itemid=2085 (дата обращения: 28.04.2017).

капитальных ремонтов, выполненных в отношении морских судов за пределами таможенной территории Российской Федерации.

По мнению таможенных органов, применение льготы, предусмотренной абзацем 2 пункта 1 статьи 276 ТК РФ, признавалось правомерным, если:

– необходимость выполнения ремонтных операций возникла за пределами Российской Федерации и без их выполнения затруднялось возвращение судна на таможенную территорию России или в целом исключалась возможность его нормальной и безопасной эксплуатации, без угрозы и риска причинения вреда как самому судну, так и членам экипажа (пассажирам при их наличии) и перевозимому грузу. Иными словами, ремонт не должен был быть запланирован до выхода судна за пределы таможенной территории РФ;

– выполненные в отношении судна работы, носили характер текущего ремонта или технического обслуживания. При этом работы связанные с модернизацией судна или изменением (улучшением) его технических характеристик по сравнению с заводскими параметрами, влекущие увеличение стоимости судна – подлежали обложению таможенными пошлинами.

Таким образом, после вступления в силу Таможенного кодекса Российской Федерации, несмотря на его высокую оценку специалистами¹, споры относительно применения льготы, содержащейся в абзаце 2 пункта 1 статьи 276 ТК РФ, продолжались. Их число позволяет говорить о наличии существенных противоречий между судовладельцами и таможенными органами, в основе которых, как представляется, лежало отсутствие на государственном уровне четкой концепции правового регулирования относительно морского флота.

Данный вывод наглядно иллюстрируется следующим примером. За уклонение от уплаты таможенных платежей в особо крупном размере, взимаемых с организации Приговором Ленинского районного суда г. Комсомольска-на-Амуре от 14 мая 2007 г., оставленным без изменения кассационным определением Хабаровского краевого суда от 26 июля 2007 г., был признан виновным по

¹ См.: *Липович Н.К.* Новый таможенный кодекс РФ: Преимущество и новизна // *Экономическая безопасность.* 2004. № 2. С. 20.

пункту «г» части 2 статьи 194 Уголовного кодекса Российской Федерации главный специалист по таможенному оформлению ОАО «Амурское пароходство». В дальнейшем таможенный орган доначислил таможенные платежи и направил в ОАО «Амурское пароходство» требование об их уплате, обжалованное этим юридическим лицом в судебном порядке. Судебные инстанции удовлетворили требования организации отметив, что у неё отсутствовала обязанность по уплате таможенных платежей в связи с произведенными работами по ремонту судов (т.е. имелось право на использование льготы)¹.

Данные обстоятельства указывают на отсутствие у судебных органов однозначного понимания и единого подхода в толковании и правоприменении льготы, содержащейся в статье 276 ТК РФ, и свидетельствует о необходимости научного осмысления финансово-правового регулирования относительно условий и оснований её реализации.

С принятием Таможенного кодекса Таможенного союза², вступившего в силу с 01 июля 2010 г., ситуация, связанная с обложением таможенными пошлинами отремонтированных за границей морских судов и применением льготы, освобождавшей судовладельцев от их уплаты, претерпела значительные изменения. Многие положения директивных и информационных писем таможенных органов, которые в большинстве случаев оставались судебными органами без внимания, нашли своё отражение в редакции пункта 1 статьи 347 ТК ТС, определившей условия освобождения от уплаты таможенных пошлин при совершении за границей операций по ремонту морских судов.

¹ См.: Решение Арбитражного суда Хабаровского края от 29 декабря 2007 г. по делу № А73-11392/2007; Постановление Шестого арбитражного апелляционного суда от 11 марта 2008 г. по делу № А73-11392/2007. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс»; Постановление ФАС Дальневосточного округа от 23 июля 2008 г. по делу № А73-11392/2007. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс»; Определение Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 10 декабря 2008 г. по делу № А73-11392/2007. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

² См.: Решение Межгосударственного Совета ЕврАзЭС от 27 ноября 2009 г. № 17 «О Договоре о Таможенном кодексе Таможенного союза» (вместе с «Договором о Таможенном кодексе Таможенного союза» (Подписан в г. Минске 27.11.2009)) // Сборник законодательства РФ. 2010. № 50. Ст. 6615; Федеральный закон от 02 июня 2010 г. № 114-ФЗ «О ратификации договора о Таможенном кодексе Таможенного союза» // Сборник законодательства РФ. 2010. № 53. Ст. 2796.

Освобождение от уплаты таможенных пошлин предоставлялось, если в отношении временно вывезенных транспортных средств международной перевозки были выполнены:

1) операции по техническому обслуживанию и (или) текущему ремонту, необходимые для обеспечения их сохранности, эксплуатации и поддержания в состоянии, в котором они находились на день вывоза, если потребность в таких операциях возникла во время использования этих транспортных средств в международной перевозке;

2) операции по безвозмездному (гарантийному) ремонту;

3) операции по ремонту, включая капитальный ремонт, осуществляемые для восстановления транспортных средств международной перевозки после их повреждения вследствие аварии или действия непреодолимой силы, которые имели место за пределами таможенной территории Таможенного союза.

Таким образом, существовавшие ранее в абзаце 2 пункта 1 статьи 276 ТК РФ положения, предусматривавшие льготу, освобождающую судовладельцев от уплаты таможенных пошлин со стоимости операций по ремонту и (или) техническому обслуживанию судна, были дополнены новыми обязательными условиями и ограничениями, предусмотренными теперь в статье 347 ТК ТС.

Изменения затронули не только условия реализации льготы, но и дефиниции некоторых терминов. Например, изменилось определение понятия «транспортное средство», а также был введён новый термин «транспортное средство международной перевозки» – к которому относились ввозимые или вывозимые за пределы таможенной территории Таможенного союза транспортные средства с целью начала и (или) завершения международной перевозки грузов (пассажиров или багажа) с находящимися на них специальным оборудованием и запчастями¹.

Чтобы реализовать льготу, предусмотренную подпунктом 1 пункта 1 статьи 347 ТК ТС, необходимо было соблюсти следующие условия одновременно:

– судно должно было иметь статус «транспортное средство междуна-

¹ См.: Подпункт 40 пункта 1 статьи 4 ТК ТС.

родной перевозки» и быть временно вывезенным в установленном законодательством порядке.

– характер выполненных в отношении судна операций должен был соответствовать текущему ремонту и (или) техническому обслуживанию.

– выполненные операции должны были быть направлены на обеспечение сохранности и эксплуатации транспортного средства международной перевозки.

– после выполнения операций состояние морского судна не должно было отличаться от его состояния, которое оно имело на день его вывоза за пределы таможенной территории Таможенного союза.

– потребность в таких операциях должна была возникнуть во время использования транспортного средства в международной перевозке.

Аналогичные выводы формулировались и в складывавшейся судебной практике¹.

Таким образом, подпункт 1 пункта 1 статьи 347 ТК ТС ограничил виды операций, совершение которых освобождалось от уплаты таможенных пошлин, сведя их исключительно к текущему ремонту и (или) техническому обслуживанию, при условии, что потребность в таких операциях должна была возникнуть во время использования транспортных средств в международной перевозке².

¹ См.: Постановление Арбитражного суда Северо-Западного округа от 08 августа 2014 г. по делу № А42-4356/2013. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс»; Постановление ФАС Северо-Западного округа 31 мая 2012 г. по делу № А42-1974/2011. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс»; Решение Арбитражного суда Хабаровского края от 23 марта 2016 г. по делу № А73-15004/2015. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс»; Постановление Шестого арбитражного апелляционного суда от 16 июня 2016 г. по делу № А73-15004/2015. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс»; Постановление Тринадцатого арбитражного апелляционного суда от 07 июня 2016 г. по делу № А42-7875/2015. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс»; Решение Арбитражного суда Магаданской области от 21 ноября 2016 г. по делу № А37-1142/2015. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс»; Постановление Тринадцатого арбитражного апелляционного суда от 24 декабря 2015 г. по делу № А42-9536/2014. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс»; Решение Арбитражного суда Мурманской области от 14 июля 2015 г. по делу № А42-1338/2015. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

² См.: *Маслий А.И.* Эволюция правового регулирования отношений, связанных с освобождением судовладельцев от уплаты таможенных пошлин и налогов со стоимости выполненных за грани-

Судебной практикой этого периода формулируется и ряд признаков, исключающих возможность применения указанной льготы. В частности:

- совмещение текущего ремонта и (или) технического обслуживания с освидетельствованием судна Регистром;
- отсутствие на борту судна груза (пассажиров, багажа) в момент возникновения потребности в совершении указанных операций;
- отсутствие на борту судна груза (пассажиров, багажа) при обратном ввозе транспортного средства международной перевозки на таможенную территорию Таможенного союза;
- невозможность применения подпункта 1 пункта 1 статьи 347 ТК ТС в отношении выполненных за границей регламентированных (плановых) операций и т.д.

Этому способствовало то, что многие новые условия¹, необходимые для реализации подпункта 1 пункта 1 статьи 347 ТК ТС, содержали правовые пробелы, были недостаточно точно сформулированы, либо не учитывали особенностей технической эксплуатации морских судов. Это, как представляется, повлекло за собой их некорректное правоприменение и позволило через механизм судебного толкования ввести в правовое регулирование ряд требований, не предусмотренных законом.

Данные обстоятельства повлекли за собой резкое изменение вектора судебной практики: если ранее, в период действия Таможенного кодекса РФ (2003 г.), большинство споров завершалось удовлетворением требований судовладельцев и подтверждением правомерности освобождения от уплаты таможенных пошлин со стоимости выполненного за границей ремонта, то теперь, в основном, суды отказывали в удовлетворении таких требований² (за исключе-

цей операций по текущему ремонту и (или) техническому обслуживанию морского судна // материалы Международной научно-практической конференции НИЦ «Поволжская научная корпорация». 2017. С. 55.

¹ Которые ранее не содержались в абзаце 2 пункта 1 статьи 276 ТК РФ.

² См.: Решение Арбитражного суда Приморского края от 24 марта 2015 г. по делу № А51-6532/2014. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «Консультант-Плюс»; Постановление Пятого арбитражного апелляционного суда от 08 июня 2015 г. по делу № А51-6532/2014. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «Консультант-Плюс».

нием споров, в рамках которых имели место допущенные таможенными органами процессуальные нарушения, влекущие отмену оспариваемых актов¹ или явная неправомерность доначисления обязательных платежей²), что влекло за собой обязанность по уплате ввозных таможенных пошлин и начисленных пеней.

Однако нельзя утверждать, что в этот период была сформирована четкая концепция взимания таможенных пошлин с выполненных за границей опера-

тантПлюс»; Постановление Арбитражного суда Дальневосточного округа от 17 сентября 2015 г. по делу № А51-6532/2014. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс»; Решение Арбитражного суда города Москвы от 16 июля 2014 г. по делу № А40-35088/2014. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс»; Постановление Девятого арбитражного апелляционного суда от 07 ноября 2014 г. по делу № А40-35088/2014. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс»; Решение Арбитражного суда Ростовской области от 24 апреля 2014 г. по делу № А53-1167/2014. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс»; Решение Арбитражного суда Сахалинской области от 24 сентября 2015 г. по делу № А59-3227/2015. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс»; Постановление Пятого арбитражного апелляционного суда от 20 января 2016 г. по делу № А59-3227/2015. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс»; Постановление Арбитражного суда Дальневосточного округа от 26 апреля 2016 г. по делу № А59-3227/2015. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

¹ См.: Решение Арбитражного суда Хабаровского края от 02 сентября 2011 г. по делу № А73-6655/2011. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс»; Постановление Пятого арбитражного апелляционного суда от 24 января 2013 г. по делу № А51-14324/2012. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс»; Постановление ФАС Дальневосточного округа от 30 апреля 2013 г. по делу № А51-14324/2012. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс»; Постановление Пятого арбитражного апелляционного суда от 23 мая 2013 г. по делу № А51-18466/2012. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс»; Постановление Арбитражного суда Дальневосточного округа от 18 сентября 2013 г. по делу № А51-18466/2012. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс»; Постановление Пятого арбитражного апелляционного суда от 23 мая 2013 г. по делу № А51-18465/2012. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс»; Постановление Арбитражного суда Дальневосточного округа от 05 сентября 2013 г. по делу № А51-18465/2012. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс»; Решение Арбитражного суда Приморского края от 25 марта 2013 г. по делу № А51-33071/2012. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс»; Постановление Пятого арбитражного апелляционного суда от 18 июня 2013 г. по делу № А51-33071/2012. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

² См.: Постановление Тринадцатого арбитражного апелляционного суда от 09 июля 2009 г. по делу № А42-7525/2008. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс»; Постановление Арбитражного суда Северо-Западного округа от 16 октября 2009 г. по делу № А42-7525/2008. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс»; Решение Арбитражного суда Приморского края от 21 февраля 2014 г. по делу № А51-4943/2013. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

ций по ремонту и техобслуживанию морских судов. Так, Письмом ФТС России¹ разъяснялись основания предоставления льготы по уплате ввозной таможенной пошлины в отношении плавучих судов, зарегистрированных в Российском международном реестре судов. Данное письмо основано на приведенных выше положениях, содержащихся в подпункте 7.1.6. Решения КТС № 130, пункте 9 Решения КТС № 728, а также пункте 1 статьи 75 ТК ТС и пункте 12 статьи 150 Налогового кодекса Российской Федерации² (далее – НК РФ).

Позиция Федеральной таможенной службы, изложенная в этом письме, сводится к тому, что освобождение от уплаты ввозной таможенной пошлины предоставляется при условии предъявления документов, установленных пунктом 9 Решения КТС № 728, в отношении судов, зарегистрированных в Российском международном реестре судов:

– осуществляющих международные перевозки и ввозимых на территорию Таможенного союза после завершения таможенной процедуры переработки вне таможенной территории;

– обратно ввозимых судов, являющихся транспортными средствами международной перевозки, в отношении которых были совершены операции по ремонту и (или) другие операции, не предусмотренные пунктом 1 статьи 347 ТК ТС, без их помещения под таможенную процедуру.

Из указанного письма следует, что если судно зарегистрировано в Российском международном реестре судов, то независимо от характера проведённого ремонта (выполнения технического обслуживания) в отношении такого судна и таможенной процедуры, в котором он проводился, таможенные пошлины со стоимости таких операций не должны взиматься.

¹ См.: Письмо Федеральной таможенной службы от 21 февраля 2014 г. № 01-11/07877 «О направлении разъяснений». Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс». Необходимо отметить, что данное письмо впервые было размещено в журнале «Таможенные ведомости» только в 2016 г. Однако, первая информация о существовании указанного письма, а также его сканированная копия с резолюциями руководителей была загружена 25 декабря 2014 г. на Интернет-форуме «TKS.RU – все о таможене. Таможня для всех – российский таможенный портал». URL: <http://www.tks.ru/forum/showthread.php?t=341842> (дата обращения: 29.04.2017).

² См.: Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая) от 05 августа 2000 г. № 117-ФЗ (в ред. от 28 декабря 2013 г. № 420-ФЗ) // Собрание законодательства РФ. 2000. № 32. Ст. 3340.

Данная позиция неоднократно декларировалась таможенными органами и на заседаниях Консультативного совета по работе с участниками внешнеэкономической деятельности при Дальневосточном таможенном управлении¹, на котором представители таможенных органов заявляли о том, что судовладельцы освобождаются от уплаты таможенных пошлин в отношении операций по текущему ремонту и (или) техническому обслуживанию морского судна, если оно зарегистрировано в Российском международном реестре судов.

Между тем, несмотря на однозначное указание ФТС России относительно освобождения от обложения таможенными пошлинами морских судов, зарегистрированных в Российском международном реестре, при производстве в арбитражных судах по спорам, связанным с правомерностью применения подпункта 1 пункта 1 статьи 347 ТК ТС, представители таможенных органов отстаивали обратную позицию, что влекло за собой принятие судебных актов не в пользу судовладельцев.

Например, по делу № А42-1976/2016, суд² пришёл к выводу о том, что согласно пункту 9 Решения КТС № 728 от уплаты таможенных пошлин освобождаются суда, ввезенные на территорию Таможенного союза в качестве товара, а не транспортного средства международной перевозки³; по делу № А40-152640/15 суд⁴ посчитал, что письмо ФТС России от 21 февраля 2014 г. № 01-11/07877 к конкретным обстоятельствам рассматриваемого дела применению не подлежит; по делу № А42-9536/2014 суд отклонил ссылку заявителя на данное письмо ФТС России по причине того, что оно не является нормативным

¹ См.: Приложение № 7 к Протоколу заседания Консультативного совета по работе с участниками внешнеэкономической деятельности при ДВТУ от 04 февраля 2015 г. № 22. URL: <http://dvtu.customs.ru/attachments/article/16162/%D0%9F%D0%A0%D0%9E%D0%A2%D0%9E%D0%9A%D0%9E%D0%9B%20%D0%9A%D0%A1%202015-02-04.doc> (дата обращения: 29.04.2017).

² См.: Постановление Тринадцатого арбитражного апелляционного суда от 18 октября 2016 г. по делу № А42-1976/2016. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

³ Между тем в действовавшем ранее пункте 2 статьи 345 ТК ТС было прямо указано, что временно вывозимые транспортные средства международной перевозки сохраняют статус товаров Таможенного союза.

⁴ См.: Постановление Девятого арбитражного апелляционного суда от 13 апреля 2016 г. по делу № А40-152640/2015. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

правовым актом.

11 ноября 2016 г. Министерство финансов Российской Федерации опубликовало письмо¹, в котором изложило отличную от ФТС России точку зрения, отметив, что факт регистрации судна в Российском международном реестре судов и положения пункта 7.1.6 Решения КТС № 130 не следует рассматривать как основание, освобождающее от уплаты таможенных пошлин, предусмотренное пунктом 2 статьи 347 ТК ТС.

11 апреля 2017 г. государствами-членами Евразийского экономического союза (далее – Союз) был подписан Договор о Таможенном кодексе Евразийского экономического союза², который вступил в силу с 01 января 2018 г.

Существующая редакция ТК ЕАЭСЖ, как и действовавшие ранее таможенные кодексы, содержит финансово-правовую льготу, освобождающую судовладельцев от уплаты таможенных пошлин при обратном ввозе на таможенную территорию Союза принадлежащих им морских судов (временно вывезенных в качестве транспортных средств международной перевозки), при соблюдении определённых условий.

Так, в соответствии с пунктом 1 статьи 277 ТК ЕАЭС за пределами таможенной территории Союза с временно вывезенными транспортными средствами международной перевозки допускается совершение следующих операций:

- 1) операции по техническому обслуживанию и (или) ремонту (за исключением капитального ремонта, модернизации), необходимые для обеспечения их сохранности, эксплуатации и поддержания в состоянии, в котором они находились на день вывоза с таможенной территории Союза, если потребность в таких операциях возникла во время использования этих транспортных средств международной перевозки за пределами таможенной территории Союза;
- 2) операции по безвозмездному (гарантийному) ремонту;
- 3) операции по ремонту, включая капитальный ремонт, осуществляемые

¹ См.: Письмо Министерства финансов Российской Федерации от 11 ноября 2016 г. № 03-09-37/66144. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «Консультант-Плюс».

² См.: Договор о Таможенном кодексе Евразийского экономического союза. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

для восстановления временно вывезенных транспортных средств международной перевозки после их повреждения вследствие аварии или действия непреодолимой силы, которые имели место за пределами таможенной территории Союза.

Поскольку в отношении последних двух подпунктов в период действия предыдущих таможенных кодексов споров в правоприменении не возникало, указанные условия в настоящей работе не исследуются.

Анализ подпункта 1 пункта 1 статьи 277 ТК ЕАЭС позволяет сделать вывод, что его редакция практически не отличается от подпункта 1 пункта 1 статьи 347 ТК ТС, за некоторыми исключениями. Так, во-первых, расширен круг работ, выполнение которых подпадает под освобождение от уплаты таможенных пошлин: не только текущий, но и средний ремонт. Во-вторых, потребность в выполнении операций по техническому обслуживанию и (или) текущему (среднему) ремонту должна возникнуть за пределами таможенной территории Союза, а не в процессе международной перевозки.

Принципиально новым положением, затрагивающим вопросы освобождения от уплаты таможенных пошлин со стоимости выполненных за границей в отношении морских судов операций, является пункт 2 статьи 277 ТК ЕАЭС. В соответствии с ним положения подпункта 1 пункта 1 статьи 277 ТК ЕАЭС не распространяются на временно вывезенные в качестве транспортных средств международной перевозки водные суда, зарегистрированные в международных реестрах судов государств-членов¹. Такие суда могут подвергаться операциям по их техническому обслуживанию и (или) ремонту без уплаты таможенных пошлин.

Однако, с учётом того, что действовавший ранее абзац 1 пункта 1 статьи 276 ТК РФ также изначально кардинально изменял существовавший до его

¹ Провозглашенный ФТС России правовой подход о том, что морские суда, зарегистрированные в Российском международном реестре судов, подлежат освобождению от обложения таможенными пошлинами в случае, если в отношении них за границей были выполнены операции по текущему ремонту и (или) техническому обслуживанию – существовал и ранее (с 2014 г.), однако отрицался представителями таможенных органов в арбитражных судах, что более подробно было рассмотрено в предыдущем параграфе настоящего диссертационного исследования.

принятия подход к обложению таможенными пошлинами обратно ввозимых отремонтированных за границей судов, нельзя исключать того, что и в процессе применения пункта 2 статьи 277 ТК ЕАЭС практика также может проявить неожиданную гибкость¹.

Представляется, что рассматриваемая норма Таможенного кодекса Евразийского экономического союза стала преемником правовых пробелов и недочётов, которые содержались в правовой регламентации указанной льготы в период действия Таможенного кодекса Таможенного союза, а изменённые условия её реализации, сформулированные в подпункте 1 пункта 1 статьи 277 ТК ЕАЭС, могут повлечь за собой возникновение дополнительных проблем при ее применении судовладельцами, поскольку эти условия не учитывают особенности эксплуатации морских судов.

Изложенные выше обстоятельства и факты свидетельствуют о том, что с момента принятия Таможенного кодекса РФ (1993 г.) законодательство в части освобождения судовладельцев от уплаты таможенных пошлин со стоимости операций, выполненных за границей в отношении морских судов, неоднократно менялось, а компромиссное и сбалансированное решение, удовлетворяющее, как частные интересы судовладельцев, так и фискальные интересы государства, достигнуто не было. Причиной реформирования законодательства, как правило,

¹ Например, ещё до вступления ТК ЕАЭС в силу некоторые арбитражные суды уже формулировали противоречивые выводы относительно данной правовой нормы. В частности, Арбитражный суд Мурманской области, рассматривая спор между таможенным органом и судовладельцем, в рамках которого последний заявлял об освобождении отремонтированного за границей судна от уплаты таможенных пошлин в связи с тем, что оно состоит в Российском международном реестре судов, отметил следующее: «... заявителем не учтено, что из буквального понимания приведённых норм международного и национального законодательств следует их применение при ввозе на таможенную территорию Таможенного союза плавучих судов в качестве отдельной категории товаров, а не в качестве транспортных средств международной перевозки. Иными словами, когда приобретено именно иностранное судно, которое судовладелец намерен зарегистрировать в дальнейшем в Российском международном реестре судов. Следует отметить, что на такое понимание ориентирует пункт 2 статьи 277 Таможенного кодекса Евразийского экономического союза, вступающего в силу не ранее 1 июля 2017 года, который освобождает от обложения таможенными платежами стоимость операций по техническому обслуживанию и (или) ремонту временно вывезенных в качестве транспортных средств международной перевозки водных судов, зарегистрированных в международных реестрах судов государств-членов названного союза». Подробнее см.: Решение Арбитражного суда Мурманской области от 26 мая 2017 г. по делу № А42-1330/2017. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

служили фискальные интересы государства и цели, связанные с возрождением национальной судоремонтной отрасли, а не какие-либо изменения в области судоходства, поскольку в практике повседневной технической эксплуатации морских судов практически не происходило никаких перемен. Однако ни та, ни другая цель не были достигнуты. В результате проводимых изменений не были в полной мере реализованы фискальные интересы государства, поскольку многие судовладельцы продолжили перерегистрацию своих судов в иностранных юрисдикциях, что исключило возможность уплаты ими налогов, сборов, страховых взносов в бюджет и внебюджетные фонды. Судоремонтная отрасль не смогла достигнуть уровня, достаточного для удовлетворения потребностей судовладельцев в ремонте и техническом обслуживании, что подтверждается не только изысканиями научного сообщества в соответствующей сфере, но и положениями Морской доктрины РФ.

Изложенное в данной части работы позволяет сформулировать следующие выводы.

Становление таможенного регулирования освобождения от уплаты таможенных пошлин в отношении операций по ремонту и техническому обслуживанию морских судов, выполненных за границей, происходило неритмично при отсутствии четкой государственной концепции развития национального судоходства и его инфраструктуры при явном преобладании фискального интереса.

Ремонт российских судов за пределами Российской Федерации является следствием упадка отечественной судоремонтной отрасли, которая в настоящее время находится в сложном положении и неспособна в полной мере удовлетворять потребности национальных судовладельцев.

Фискальная составляющая всегда была характерна для взимания таможенных пошлин с операций по ремонту и техническому обслуживанию российских морских судов, однако она стала причиной нежелательных экономических последствий – перехода отечественных судовладельцев в иностранные юрисдикции, послужив дополнительным толчком к стагнации развития не только национального торгового флота, но и судоремонтной отрасли.

Становление правового регулирования финансово-правовой льготы, освобождающей судовладельцев от уплаты таможенных пошлин со стоимости операций по ремонту и техническому обслуживанию, можно условно разделить на 5 этапов:

I этап: 1993 – 2001 гг.: введение освобождения от обложения таможенной пошлиной совершаемых в отношении судна безвозмездных операций (выполняемых в силу законодательства или условий договора), а также работ, необходимых для его восстановления после аварии или действия непреодолимой силы.

II этап: 2001 – 2003 гг.: расширение сферы применения данной льготы с учётом особенностей технической эксплуатации морских судов, распространение ее действия на обычные операции по ремонту и техническому обслуживанию судна, необходимые для его сохранности, эксплуатации, не повлекшие увеличение его стоимости по сравнению с балансовой стоимостью на момент вывоза.

III этап: 2004 – 2010 гг.: закрепление общих оснований и условий освобождения в рамках единого документа (ТК РФ) и увеличение количества судебных споров между таможенными органами и судовладельцами относительно применения указанной финансово-правовой льготы.

IV этап: 2010 – 2017 гг.: ужесточение условий реализации рассматриваемой льготы и сужение круга операций, подпадающих под освобождение от уплаты таможенной пошлины.

V этап: с 2018 г.: совершенствование финансово-правового регулирования, освобождающего судовладельцев от уплаты таможенной пошлины со стоимости выполненных за пределами таможенной территории ЕАЭС операций по текущему (среднему) ремонту и (или) техническому обслуживанию морских судов, однако сформулированное без учёта особенностей их эксплуатации.

1.2. Освобождение от уплаты таможенных пошлин в отношении временно вывезенных российских морских судов как средство обеспечения реализации функций таможенных пошлин

Освобождение от уплаты таможенной пошлины является системным элементом правового регулирования пошлины, поэтому исследование теоретических и практических аспектов освобождения невозможно в отрыве от целостного представления о функциях, признаках и правовой природе самой таможенной пошлины. Этот вопрос потребовал исследования в связи с отсутствием единообразия в научных оценках по этому поводу, наличия в финансово-правовой теории характеристик таможенной пошлины, не соответствующих законодательству, и необходимости разрешения спорных аспектов теории.

Таможенная пошлина является основным экономическим инструментом государственного воздействия на внешнюю торговлю и элементом таможенно-тарифного регулирования¹, а также одним из видов таможенных платежей².

Хотя с начала реформирования таможенного законодательства прошло более 20 лет, в научном сообществе не прекращаются споры относительно правовой природы таможенной пошлины: о возможности отнесения указанного платежа к косвенным налогам или к числу неналоговых доходов, то есть к сборам неналогового характера³.

Многие дореволюционные учёные (Э.Н. Берендтс, В.А. Лебедев, С.И. Иловайский, И.И. Янжул, Д.М. Львов, А.А. Никитский) придерживались мнения о налоговой природе таможенной пошлины⁴. Как указывает

¹ См.: *Пансков В.Г., Федоткин В.В.* Указ. соч. С. 115; *Мысляева И.М.* Государственные и муниципальные финансы: учебник. М., 2007. С. 145.

² См.: *Цидилина И.А.* Указ. соч. С. 12.

³ См.: *Бакаева О.Ю., Матвиенко Г.В.* Таможенное право России: учебник / отв. ред. Н.И. Химичева. М., 2004. С. 170-171.

⁴ См.: *Янжул И.И.* Основные начала финансовой науки: Учение о государственных доходах. М., 2002. С. 273; *Львов Д.М.* Указ. работа; *Берендтс Э.Н.* Русское финансовое право (лекции, читанные в Императорском училище правоведения). URL: <http://avidreaders.ru/download/russkoe-finansovoe-pravo-lekcii-chitannye-v.html?f=pdf> (дата обращения: 21.11.2017); *Лебедев В.А.* Финансовое право. URL: <http://lib.lunn.ru/KP/Classiki/lebedev.pdf> (дата обращения: 09.09.2017); *Иловайский С.И.* Учебник финансового права. URL: <http://avidreaders.ru/book/uchebnik-finansovogo-prava.html> (дата обращения: 25.08.2017); *Никитский А.А.* Основы финансовой науки и политики.

Т.А. Якубов, в дореволюционной науке к числу сторонников такого подхода также относились И.Х. Озеров, Г.А. Вацура, С.А. Котляровский¹. При этом не только отстаивалась идея налоговой природы таможенной пошлины, но и высказывалось критическое отношение к самому выражению - «таможенная пошлина», поскольку, по мнению ученых того времени, такие платежи необходимо было именовать «таможенный налог»², а выражение «пошлина» используется исключительно в силу установившейся привычки³, «так как прежде их взимание сопровождалось часто оказанием той или другой услуги со стороны правительства, а затем пошлиной называли все то, что шло из старины»⁴. В настоящее время Н.М. Артемов также указывает, что употребление слова «пошлина» в названии этого внешнеэкономического налога является историческим пережитком, традицией⁵.

Именно поэтому таможенная пошлина как мера таможенно-тарифного регулирования в отношении ввозимых товаров традиционно рассматривалась в качестве «косвенного налога», который включался в конечную стоимость товара и «перекладывался» на потребителя⁶.

Основные аргументы в пользу налоговой природы таможенной пошлины сводятся к тому, что она обладает признаками, присущими налогу: безвозмездность уплаты, безэквивалентность, безвозвратность, обязательность уплаты, наличие основных элементов налогообложения, отчуждение денежных средств

URL: <http://avidreaders.ru/download/osnovy-finansovoy-nauki-i-politiki.html?f=pdf> (дата обращения: 17.08.2017).

¹ См.: Якубов Т.А. Правовая природа таможенной пошлины // *Налоги*. 2012. № 6. С. 32.

² См.: Гутарина О.В. К вопросу о таможенной пошлине и таможенно-тарифном регулировании в связи с образованием Евразийского экономического союза // *Реформы и право*. 2014. № 4. С. 4; Львов Д.М. Указ. соч.

³ См.: Яроцкий В.Г. Финансовое право. URL: <https://search.rsl.ru/ru/record/01003686639> (дата обращения: 25.09.2017).

⁴ См.: Озеров И.Х. Основы финансовой науки. Выпуск I. URL: <http://avidreaders.ru/book/osnovy-finansovoy-nauki-vypusk-i.html> (дата обращения: 28.08.2017).

⁵ См.: Артемов Н.М. Понятие и юридическая природа таможенной пошлины // *Вестник Университета имени О.Е. Кутафина*. 2016. № 6. С. 88.

⁶ См.: Гутарина О.В. Указ. соч. С. 3; Козырин А.Н. Таможенная пошлина. М., 1998. С. 6 -7.

плательщиков в пользу бюджета¹, обеспеченность принудительной силой государства, отсутствие связи с конкретными государственными расходами².

Не лишено здравого смысла указание на то, что при очевидном сходстве таможенной и государственной пошлин, последняя, в отличие от первой, признаётся платежом налогового типа³.

По мнению В.Г. Панскова и В.В. Федоткина, таможенная пошлина непременно должна рассматриваться как налог, поскольку в любой грамотной классификации налогов она всегда присутствует в качестве классического образца косвенного налогообложения. Налоговая природа таможенной пошлины проявляется в том, что с её помощью государство вмешивается в экономику страны и регулирует внешнеэкономическую деятельность⁴.

Идею о том, что таможенная пошлина носит характер косвенного налога также поддерживают С.В. Халипов⁵, В.Д. Баранов⁶, А.А. Гравина⁷, Т.Н. Трошкина⁸. Близость правовой природы таможенной пошлины к налогам и сборам отмечает И.А. Цинделиани⁹. Среди сторонников налоговой природы таможенной пошлины Р.Н. Черленяком выделены также Д.В. Винницкий, И.И. Кучеров, Г.П. Толстопятенко, В.П. Шавшина, Е.В. Кудряшова, В.С. Чернявский¹⁰.

До принятия Федерального закона 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 (по-

¹ См.: Барулин С.В., Барулина Е.В. Парадоксы российской системы налогообложения // Финансы и кредит. 2012. № 12. С. 16; Пансков В.Г., Федоткин В.В. Указ. соч. С. 301-302.

² См.: Козырин А.Н. Правовое регулирование таможенно-тарифного механизма: сравнительно-правовое исследование: автореф. дис. ... д-ра юрид. наук. М., 1994. С. 10.

³ См.: Артемов Н.М. Указ. соч. С. 92; Барулин С.В., Барулина Е.В. Указ. соч. С. 16.

⁴ См.: Пансков В.Г., Федоткин В.В. Указ. соч. С. 301-302.

⁵ См.: Халипов С.В. Таможенное право: учебник. 2-е изд., переработка и доп. М., 2005. С. 209.

⁶ См.: Баранов В.Д. Основы правового регулирования внешнеторговой деятельности России: учебное пособие. М., 2009. С. 141.

⁷ См.: Гравина А.А. и др. Таможенное право: учебник / отв. ред. А.Ф. Ноздрачева. М., 2007, С. 29.

⁸ См.: Трошкина Т.Н. Финансово-правовые инструменты в системе государственного регулирования внешнеторговой деятельности // Реформы и право. 2014. № 4. С. 59.

⁹ См.: Цинделиани И.А. Финансовое право. 3-е издание. Учебник для бакалавров. М., 2016. С. 195.

¹⁰ См.: Черленяк Р.Н. Проблемы определения правовой природы таможенной пошлины // Юрист. 2012. № 22. С. 40.

ложений законодательных актов) Российской Федерации о налогах и сборах»¹, и сам законодатель относил таможенную пошлину к числу налоговых доходов федерального бюджета. Это прямо следовало из подпункта «ж» пункта 1 статьи 19 Закона РФ от 27 декабря 1991 г. № 2118-1 «Об основах налоговой системы в Российской Федерации» и пункта 8 статьи 13 Налогового кодекса РФ.

В настоящее время пунктом 1 статьи 51 Бюджетного кодекса Российской Федерации² таможенная пошлина отнесена к числу неналоговых доходов федерального бюджета. Необходимо отметить, что по данному вопросу отсутствует единый подход среди государств-членов ЕАЭС. Так, солидарную позицию занимает только Киргизская Республика, относя пунктом 3 статьи 18 Бюджетного кодекса³ таможенную пошлину к числу неналоговых доходов казны. Республика Беларусь⁴, Республика Казахстан⁵ и Республика Армения⁶ занимают обратную позицию и определяют таможенную пошлину в составе налоговых доходов государственного бюджета.

Несмотря на подход российского законодателя, в настоящее время взгляды многих сторонников налоговой природы таможенной пошлины не изменились. Н.М. Артемовым обоснованно отмечено, что в споре относительно правовой природы таможенной пошлины не может служить значительным аргументом ссылка на законодательство, поскольку, как известно, «три слова законодателя — и целые библиотеки становятся макулатурой»⁷. В литературе отмечается искусственность перевода таможенной пошлины в категорию неналоговых

¹ 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» // Рос. газета. 2004. № 164.

² См.: Бюджетный кодекс Российской Федерации от 31 июля 1998 г. № 145-ФЗ (с изм. и доп. от 02 июня 2016 г. № 158-ФЗ) // Рос. газета. 1998. № 153-154.

³ См.: Бюджетный кодекс Кыргызской Республики от 16 мая 2016 г. № 59. URL: <http://cbd.minjust.gov.kg/act/view/ru-ru/111338> (дата обращения: 11.11.2017).

⁴ См.: Подпункт 1.12 пункта 1 статьи 30 Бюджетного кодекса Республики Беларусь от 16 июля 2008 г. № 412-3. URL: <http://kodeksy.by/byudzhetnyy-kodeks> (дата обращения: 11.11.2017).

⁵ См.: Подпункт 25 пункта 1 статьи 49 Бюджетного кодекса Республики Казахстан от 04 декабря 2007 г. № 95-IV. URL: http://adilet.zan.kz/rus/docs/K080000095_ (дата обращения: 11.11.2017).

⁶ См.: Подпункт «з» пункта 2 статьи 17 Закона Республики Армения от 24 июня 1997 г. «О бюджетной системе Республики Армения». URL: http://base.spinform.ru/show_doc.fwx?rgn=3052 (дата обращения: 11.11.2017).

⁷ См.: Артемов Н.М. Указ. соч. С. 91.

платежей¹, т.к. ее правовая природа соответствует признакам налога, приведенным в статье 8 НК РФ².

В отношении позиции сторонников неналоговой природы таможенной пошлины необходимо отметить следующее.

Впервые идея отнесения таможенной пошлины к числу группы неналоговых доходов была сформулирована в 70-х годах XX века Е.А. Ровинским, в дальнейшем она Н.И. Химичевой³. Возникновение теории неналоговой природы таможенной пошлины в советские годы связывается с ослабеванием фискальной функции указанного платежа в результате изменения общественно-политического строя, поскольку основным источником доходов казны СССР являлись неналоговые поступления⁴.

В настоящее время, поддерживая законодателя, многие учёные относят таможенную пошлину к числу публично-правовых неналоговых доходов⁵. Основные аргументы в защиту этого подхода сводятся к следующему.

Во-первых, в отличие от налога у таможенной пошлины отсутствует признак регулярности, поскольку обязанность её уплаты возникает только в случае вступления субъекта в таможенное правоотношение⁶. Во-вторых, существует возможность делегировать уплату таможенной пошлины третьему лицу, что исключено в отношении налогов⁷. В-третьих, у таможенной пошлины констатируется возмездность, поскольку в результате её уплаты лицу предоставляется право ввоза или вывоза товаров, перемещения их через таможенную границу⁸.

¹ См.: Барулин С.В., Барулина Е.В. Указ. соч. С. 17.

² См.: Васянина Е.Л. Указ. соч. С. 60.

³ См.: Цидилина И.А. Указ. соч. С. 26.

⁴ См.: Артемов Н.М. Указ. соч. С. 90.

⁵ См.: Цинделиани И.А. Указ. соч. С. 197.

⁶ См.: Якубов Т.А. Указ. соч. С. 33; Бакаева О.Ю. Таможенные фискальные доходы: правовое регулирование: монография. М., 2005. С. 72.

⁷ См.: Бакаева О.Ю., Матвиенко Г.В. Указ. соч. С. 171.

⁸ См.: Белоусов С.Н., Демидов Д.Г., Мишальченко Ю.В., Овчинников В.А., Шипилов Ю.Г. Таможенное право Таможенного союза: учебное пособие / под ред. С.Ю. Кашкина. СПб., 2012. С. 199; Бакаева О.Ю., Матвиенко Г.В. Указ. соч. С. 171.

В отношении этих аргументов Н.М. Артемовым была высказана достаточно обоснованная критика¹, в поддержку и развитие которой предлагаются следующие доводы.

Признак регулярности, который отсутствует у таможенной пошлины, также отсутствует и у налога на добавленную стоимость и акцизов, входящих в состав таможенных платежей и взимаемых с импортируемых товаров в соответствии с избранной таможенной процедурой, предполагающей их уплату. Более того, признак регулярности отсутствует и у государственной пошлины, которую законодатель определил в качестве налогового дохода бюджета. Однако данное обстоятельство не лишает налоговой природы ни НДС, ни акцизы, ни государственную пошлину. Как указывают Х.А. Андриашин, В.Г. Свинухов и В.В. Балакан, правовая природа НДС и акцизов вообще не подвергается сомнению², хотя НДС и акцизы, взимаемые таможенными органами, отличаются от аналогичных платежей, администрируемых налоговым органом своим разовым характером и отсутствием налогового периода, что не исключает их налоговой природы³. Справедливым в данном случае представляется высказывание И.А. Цинделиани о том, что современные налоги в целом не обладают признаком регулярности, поскольку объектом налогообложения зачастую выступает то, что не отвечает критериям регулярности⁴.

Следовательно, отсутствие у таможенной пошлины признака регулярности не может служить основанием для вывода о её неналоговой природе. В противном случае справедливо признать НДС и акцизы, взимаемые таможенными органами, или государственную пошлину также не обладающими налоговой природой.

Аргументируя неналоговую природу таможенной пошлины, ученые часто подчеркивают ее возмездный характер, связывая ее уплату с действиями тамо-

¹ См.: *Артемов Н.М.* Указ. соч. С. 92-98.

² См.: *Андриашин Х.А., Свинухов В.Г., Балакан В.В.* Таможенное право: учебник. М., 2008. С. 270.

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 См.: *Цинделиани И.А.* Указ. соч. С. 203.

женного органа в пользу плательщиков¹, фактически отождествляя ее с таможенным сбором или государственной пошлиной.

Таможенная пошлина обычно уплачивается перед «выпуском товаров», т.е. действием таможенного органа, после которого заинтересованные лица вправе использовать товары в соответствии с заявленной таможенной процедурой или в порядке и на условиях, которые установлены в отношении отдельных категорий товаров, не подлежащих в соответствии ТК ЕАЭС помещению под таможенные процедуры. Из этого, на первый взгляд, можно сделать вывод, что таможенная пошлина действительно представляет собой сбор за действие таможенного органа, необходимое для выпуска товара.

Однако такой вывод противоречит не только научной доктрине, но и действующему законодательству. В частности, позиция доктрины относительно сборов сводится к тому, что они представляют собой вознаграждение за оказание государственными учреждениями услуг населению и имеют своей целью покрытие издержек по содержанию соответствующих учреждений. При этом должна покрываться лишь часть расходов на их содержание, так, чтобы другая часть приплачивалась из налогов, то есть раскладывалась бы на все население².

Уже только потому, что размер таможенной пошлины зависит не от объёма совершённых должностными лицами таможенного органа действий, а от количества ввозимого товара (его стоимости и т.п.) и применяемой ставки таможенной пошлины, представляется необоснованным её отнесение к категории сборов и рассмотрение в качестве платы за совершённые со стороны таможенных органов действия.

Кроме того, некоторые товары ввозятся с применением к ним нулевой ставки таможенной пошлины. В этом случае возможен вывод, что таможенные органы осуществляют в пользу лиц, которым принадлежат такие товары, действия безвозмездно, что означает неравное положение участников внешнеэко-

¹ См.: Грачева Е.Ю., Соколова Э.Д. Финансовое право: учебное пособие. М., 2000. С. 170.

² См.: Ходский Л.В. Государственное хозяйство и финансовая наука. основные принципы и особенности государственного хозяйства и классификация государственных доходов. Финансовое право России // Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

номической деятельности. В случае реэкспорта товара уплаченные таможенные платежи подлежат возврату, что исключено в том случае, если бы они являлись платой за совершённые таможенными органами действия.

Аналогичной точки зрения придерживается А.А. Гравина, отмечая, что таможенная пошлина взимается без встречного удовлетворения, т.е. не представляет собой плату за услуги. Поступления от её уплаты не предназначены для финансирования конкретных государственных расходов¹. Э.Н. Берендтс указывал, что размер сборов (пошлин, которые представляют собой налог), взимаемых при провозе ценностей, соизмеряется отнюдь не с ценой услуг таможенных органов, свидетельствующих, оценивающих или измеряющих привозимые предметы, а ценой этих предметов или с их весом, объемом, а затем с теми целями, ради которых установлены таможенные сборы². Аналогичный вывод также следует из главы 7 ТК ЕАЭС, устанавливающей порядок и особенности исчисления размера подлежащей уплате таможенной пошлины.

В науке возмездный характер таможенной пошлины также часто усматривается в том, что она является платой за ввоз или вывоз товара.

Такой подход берёт свою основу из дефиниции термина «таможенная пошлина», которая была предусмотрена законодательством в период действия Таможенного кодекса РФ (1993 г.). Согласно пункту 19 статьи 18 указанного кодекса под таможенной пошлиной понимался платеж, взимаемый таможенными органами Российской Федерации при ввозе товара на таможенную территорию Российской Федерации или вывозе товара с этой территории и являвшийся неотъемлемым условием такого ввоза или вывоза.

Статьей 22 Таможенного кодекса РФ (1993 г.) было предусмотрено, что перемещение товаров и транспортных средств через таможенную границу Российской Федерации производилось в соответствии с их таможенными режимами. Таким образом в существовавшем ранее регулировании просматривалась очевидная связь между перемещением и таможенными режимами, некоторые

¹ См.: Гравина А.А. Указ. соч. С. 29.

² См.: Берендтс Э.Н. Указ. соч.

из которых предусматривали уплату таможенных платежей в качестве условия помещения товаров под их действие. В подпунктах 1 и 2 пункта 1 статьи 319 Таможенного кодекса РФ (2003 г.) было прямо указано, что обязанность по уплате таможенных пошлин возникала при перемещении товаров через таможенную границу, а именно: при ввозе товаров – с момента пересечения таможенной границы, а при вывозе товаров – с момента подачи таможенной декларации или совершения действий, непосредственно направленных на вывоз товаров с таможенной территории Российской Федерации.

Эта правовая основа позволяла утверждать, что центральное место в механизме таможенно-правового регулирования принадлежало таможенным режимам, которые определяли порядок перемещения товаров через таможенную границу РФ (в зависимости от цели перемещения), а также иные, связанные с перемещением товаров, условия¹.

Представляется, что рассмотрение таможенной пошлины как платы за предоставление (возникновение) права на ввоз (вывоз) товара или условия его ввоза было обусловлено тем, что перемещение товаров через таможенную границу РФ допускалось, по сути, только при условии декларирования посредством заявления таможенному органу субъектами внешнеэкономической деятельности всех необходимых сведений о товарах и транспортных средствах, перемещаемых через таможенную границу, об их таможенном режиме, а также иных данных, необходимых для таможенных целей².

Между тем, думается, что даже в период действия Таможенных кодексов РФ 1993 г. и 2003 г. изложенные выше подходы нельзя было признать достаточно обоснованными и отражающими фактические обстоятельства, связанные с ввозом импортируемых товаров.

Таможенную пошлину затруднительно рассматривать как плату за ввоз товаров или за возникновение права на ввоз товаров в связи со следующим.

¹ См.: *Козырин А.Н.* Таможенные режимы: М., 2000. С. 21. 6-7.

² См.: *Бакаева О.Ю., Матвиенко Г.В.* Указ. соч. С. 211.

Согласно статье 34 Конституции Российской Федерации¹ (далее – Конституция РФ) каждому принадлежит право свободного использования своих способностей и имущества для предпринимательской деятельности, в том числе и во внешнеэкономической сфере, что обеспечивает право лиц на перемещение товаров через границу. Аналогичное положение закреплено в пункте 1 статьи 9 ТК ЕАЭС: все лица на равных основаниях имеют право на перемещение товаров через таможенную границу Союза в порядке и на условиях, которые установлены указанным кодексом или в соответствии с ним. Ранее оно было предусмотрено в пункте 1 статьи 150 ТК ТС.

В науке отмечается, что специфика таможенного регулирования заключается в целенаправленном установлении государством порядка перемещения товаров, при соблюдении которого товар, как предмет перемещения, приобретает свойства, необходимые для цели его перемещения².

Юридическое равенство прав на перемещение товаров и транспортных средств признается за всеми лицами, независимо от того, являются они собственниками товаров, их покупателями, владельцами или выступают в ином качестве, достаточном для совершения действий, предусмотренных законодательством. Суть этого принципа заключается в том, что государство не может устанавливать категории лиц, имеющих право на перемещение товаров. Должностные лица таможенных органов не могут по своему усмотрению, не опираясь на закон, лишать лицо права на ввоз или вывоз товаров и транспортных средств международной перевозки³.

Если рассматривать таможенную пошлину как плату за ввоз товаров, то в таком случае её необходимо признать аналогом «явки» – пошлины, взимаемой

¹ См.: Конституция Российской Федерации: принята всенародным голосованием 12 декабря 1993 г. (с изм. и доп. от 21 июля 2014 г. № 11-ФКЗ) // Собрание законодательства РФ. 2014. № 31. Ст. 4398.

² См.: *Пансков В.Г., Федоткин В.В.* Указ. соч. С. 30.

³ См.: *Зубач А.В.* Институты административного и таможенного права, регулирующие деятельность таможенных органов: учебник. СПб., 2012. С. 54.

в Древней Руси за предъявленный в таможенную товар¹, что противоречит её сути и назначению. Подобный взгляд на природу таможенной пошлины опровергается, если рассмотреть ситуацию, когда она подлежит возврату. Например, если лицо, осуществляющее внешнеэкономическую деятельность, ввезло иностранные товары, осуществило их декларирование в соответствии с таможенной процедурой выпуска для внутреннего потребления и уплатило таможенные пошлины, но впоследствии, в связи с неисполнением контрагентом условий сделки, руководствуясь подпунктом 7 пункта 2 статьи 238 ТК ЕАЭС, поместило их под таможенную процедуру реэкспорта, таможенные пошлины подлежат возврату. Несмотря на то, что ввоз состоялся, право на ввоз было реализовано, и действия должностными лицами совершены, внесённые платежи возвращаются участнику внешнеэкономической деятельности. Это не позволяет рассматривать таможенную пошлину в качестве платы за ввоз товаров или за совершённые таможенным органом встречные действия, иначе она бы не подлежала возврату.

Системное толкование статей 13, 14, 87 ТК ЕАЭС позволяет сделать вывод, что ввоз товаров (пересечение ими таможенной границы ЕАЭС) не ставится в зависимость от внесения таможенных платежей. Из чего следует, что право на ввоз товаров не возникает и не может возникнуть в результате уплаты таможенной пошлины: оно является гарантированным для всех участников внешнеэкономической деятельности и не зависит от внесения/невнесения таможенных платежей.

Уплата таможенной пошлины также не может рассматриваться как условие ввоза товаров.

В научной среде уплата таможенных платежей всегда рассматривалась, как одно из условий перемещения товаров и транспортных средств через таможенную границу Российской Федерации², что, как указывалось выше, было

¹ Один из косвенных налогов в Древней Руси (таможенная пошлина), взимаемого только с тех приезжих, которые являлись в таможенную (явка была обязательной для всех) и имели при себе какой-либо товар.

² См.: Бакаева О.Ю., Матвиенко Г.В. Указ. соч. С. 168.

обусловлено действующим ранее законодательством. При этом отмечалось, что, если товар в соответствии с нормами таможенно-тарифного законодательства подлежит обложению таможенной пошлиной, он может быть перемещен через таможенную границу РФ только после уплаты причитающихся таможенных платежей¹.

В настоящее время подобный подход нельзя признать достаточно обоснованным в связи со следующим.

В соответствии с подпунктом 27 пункта 1 статьи 2 ТК ЕАЭС перемещение товаров через таможенную границу Союза включает в себя ввоз товаров на таможенную территорию Союза или вывоз товаров с таможенной территории Союза. Согласно подпункту 3 пункта 1 статьи 2 ТК ЕАЭС ввозом товаров на таможенную территорию Союза является совершение действий, связанных с пересечением таможенной границы Союза, в результате которых товары прибыли на таможенную территорию Союза любым способом, включая пересылку в международных почтовых отправлениях, использование трубопроводного транспорта и линий электропередачи, до их выпуска таможенными органами.

Отсюда следует, что результатом ввоза товаров является их прибытие на таможенную территорию Союза любым способом.

В части 1 статьи 193 Федерального закона от 27 ноября 2010 г. № 311-ФЗ «О таможенном регулировании в Российской Федерации»² (далее – ФЗ № 311) указано, что ввоз товаров в Российскую Федерацию должен осуществляться в местах прибытия. В соответствии с пунктами 2 и 4 статьи 10 ТК ЕАЭС местами прибытия являются места перемещения товаров через таможенную границу Союза, которые представляют собой пункты пропуска через государственные границы государств-членов либо иные места, определенные в соответствии с законодательством государств-членов. Согласно статье 11 Закона Российской Федерации от 01 апреля 1993 г. № 4730-1 «О Государственной границе Россий-

¹ См.: Андриашин Х.А., Свинухов В.Г., Балакан В.В. Указ. соч. С. 265.

² См.: Федеральный закон от 27 ноября 2010 г. № 311-ФЗ «О таможенном регулировании в Российской Федерации» (с изм. и доп. от 29 декабря 2017 г. № 470-ФЗ) // Рос. газета. 2010. № 269.

ской Федерации»¹ (далее – Закона РФ № 4730-1) пропуск через Государственную границу Российской Федерации (далее – Государственная граница РФ) транспортных средств, грузов, товаров заключается в признании законности их перемещения через Государственную границу на территорию Российской Федерации. Основанием для пропуска через Государственную границу РФ грузов, товаров является наличие действительных документов на транспортные средства, грузы и товары.

Системное толкование перечисленных выше положений позволяет сделать вывод о том, что товары считаются ввезёнными с момента прибытия товаров на таможенную территорию Союза, то есть в пункт пропуска через Государственную границу государства-члена, на которую они прибыли. Однако юридически ввоз товаров признается совершённым (в том числе потому он разрешён) после их пропуска через Государственную границу РФ.

В силу части 5 статьи 11 Закона РФ № 4730-1 пропуск транспортных средств, грузов, товаров через Государственную границу РФ включает осуществление пограничного и таможенного контроля, а также иных видов контроля в предусмотренных законодательством случаях. Таможенные органы осуществляют таможенный, транспортный контроль, а также санитарно-карантинный, ветеринарный и карантинный фитосанитарный контроль² в части проведения проверки документов.

При этом в соответствии со статьей 12 ТК ЕАЭС во взаимосвязи с подпунктом 10 пункта 1 статьи 2 ТК ЕАЭС при перемещении товаров через таможенную границу Союза должны соблюдаться запреты и ограничения, т.е. меры нетарифного, технического регулирования, санитарные, ветеринарно-санитарные и карантинные фитосанитарные и другие меры. Аналогичная норма существовала и в пункте 1 статьи 152 ТК ТС.

¹ См.: Закон Российской Федерации от 01 апреля 1993 г. № 4730-1 (с изм. и доп. от 03 июля 2016 г. № 305-ФЗ) «О Государственной границе Российской Федерации» // Рос. газета. 1993. № 84.

² См.: *Кобзарь-Фролова Н.М.* Полномочия и задачи таможенных органов в европейском союзе и таможенных органов российской федерации: системно-аналитический анализ, соотношение // Актуальные проблемы административного и административно-процессуального права: сборник статей по материалам ежегодной все-российской научно-практической конференции (Сорокинские чтения). 2016. Том 1. С. 225.

Таким образом, основным условием для ввоза товаров на таможенную территорию Союза служит необходимость прохождения перечисленных выше видов контроля и соблюдение установленных законом запретов и ограничений. Например, решение о ввозе подкарантинной продукции согласно пункту 32 Постановления Правительства РФ от 13 августа 2016 г. № 792¹ оформляется должностным лицом Федеральной службы по ветеринарному и фитосанитарному надзору (либо её территориального органа) путем проставления на фитосанитарном сертификате (при его наличии) и транспортном (перевозочном) документе штампа «Ввоз разрешен».

Следовательно, в настоящее время основным условием для перемещения товаров через таможенную границу следует признать соблюдение предусмотренных законодательством запретов и ограничений, а также необходимость прохождения соответствующих видов государственного контроля, а не уплату таможенной пошлины.

Необходимо отметить, что Таможенный кодекс ЕАЭС предусматривает несколько случаев, при которых обязанность по уплате таможенной пошлины возникает при пересечении товарами таможенной границы Союза. Однако такие случаи либо не связаны непосредственно с лицом, осуществляющим внешнеэкономическую деятельность, либо представляют собой меру, способ реагирования на его неправомерное поведение.

В частности, в соответствии с пунктом 1 статьи 91 ТК ЕАЭС при прибытии товаров на таможенную территорию Союза обязанность по уплате ввозных таможенных пошлин и других обязательных платежей возникает у перевозчика с момента пересечения товарами таможенной границы Союза. То есть после пересечения товарами границы и прибытия в пункт пропуска обязанность по уплате таможенной пошлины возникает именно у перевозчика, а не у самого участника внешнеэкономической деятельности (например, собственника това-

¹ См.: Постановление Правительства РФ от 13 августа 2016 г. № 792 «О порядке осуществления государственного карантинного фитосанитарного контроля (надзора) в пунктах пропуска через государственную границу Российской Федерации» (с изм. и доп. от 12 ноября 2016 г. № 1154) // Собрание законодательства РФ. 2016., № 35. Ст. 5321.

ра). Более того, в приведенной правовой норме указывается момент возникновения обязанности по уплате таможенных пошлин, а не срок её исполнения, который, фактически наступает в ограниченных случаях (например, если товары не доставлены в место прибытия, утрачены и т.п.).

Кроме того, пункт 4 статьи 91 ТК ЕАЭС не относит пропуск товаров через государственную границу (т.е. завершение их ввоза) к числу случаев, когда обязанность по уплате таможенных пошлин подлежит исполнению перевозчиком.

Обязанность по уплате таможенных пошлин и срок её исполнения совпадают с ввозом товаров только в случае незаконного перемещения товаров через таможенную границу Союза. Согласно статье 56 ТК ЕАЭС обязанность по уплате ввозных таможенных пошлин при таком перемещении возникает при ввозе товаров на таможенную территорию Союза, а сроком ее уплаты считается день пересечения товарами таможенной границы Союза или день выявления факта незаконного перемещения, если день пересечения не установлен.

Однако подобные ситуации являются скорее исключением из нормальной практики внешнеэкономической деятельности и потому их нельзя принимать во внимание при рассмотрении связи уплаты таможенной пошлины с ввозом или вывозом товаров.

Поэтому вряд ли можно согласиться с распространенным мнением, что правоотношения, связанные с исполнением обязанности по уплате таможенных платежей возникают в связи с перемещением товара через границу¹. Между фактическим ввозом товаров и уплатой таможенных пошлин – отсутствует прямая связь (за исключением последующего таможенного оформления, предполагающего их уплату). Поэтому является обоснованным мнение А.Н. Козырина о необходимости выделения в отдельную группу платежей, взимаемых при таможенном оформлении, к которым относятся таможенная пошлина, НДС и акциз².

¹ См.: Зубач А.В. Указ. соч. С. 203.

² См.: Козырин А.Н. Указ. соч. С. 20.

Представляется, что уплата таможенной пошлины является одним из условий, соблюдение которого необходимо для выпуска товаров в соответствии с той или иной таможенной процедурой, предусматривающей её уплату, нежели платой за перемещение товаров.

Общеизвестно, что избранная таможенная процедура влияет на возможность перемещения отдельных категорий товаров, на порядок таможенного оформления и таможенного контроля, на размер таможенных платежей, подлежащих уплате в отношении перемещаемых товаров и транспортных средств, а также определяет круг действий, которые могут быть осуществлены в отношении последних¹. Согласно пункту 1 статьи 118 ТК ЕАЭС, выпуск товаров осуществляется таможенными органами если соблюдены условия помещения товаров под заявленную таможенную процедуру (или условия, установленные для отдельных товаров, не подлежащих помещению под процедуры) и уплачены таможенные сборы.

Ранее действовавшее законодательство (статья 195 ТК ТС) закрепляло уплату таможенных пошлин в качестве самостоятельного условия для выпуска товаров, однако, в настоящее время это подразумевается в подпункте 1 пункта 1 статьи 118 ТК ЕАЭС, т.к. уплата таможенной пошлины отнесена к числу условий помещения товаров под заявленную таможенную процедуру.

При этом уплата таможенной пошлины является условием помещения товаров лишь под некоторые таможенные процедуры: выпуска для внутреннего потребления (подпункт 2 пункта 1 статьи 135 ТК ЕАЭС), временный ввоз (частичная уплата в силу подпункта 2 пункта 1 статьи 220 ТК ЕАЭС) и т.д.²

Таким образом, не физическое перемещение или прибытие товаров в пункт пропуска (место прибытия) влечёт возникновение обязанности по уплате таможенной пошлины, а помещение товаров под ту или иную таможенную процедуру с целью их выпуска таможенными органами в соответствии с ней.

¹ См.: *Козырин А.Н.* Таможенные режимы: М., 2000. С. 7.

² Таможенные процедуры: таможенного склада (статья 156 ТК ЕАЭС); переработки на таможенной территории (статья 164 ТК ЕАЭС); переработки вне таможенной территории (статья 177 ТК ЕАЭС) и т.д.

Изложенное подтверждает, что в соответствии с действующим правовым регулированием отсутствует связь между физическим ввозом товара и возникновением обязанности по уплате таможенных платежей. Дефиниция понятия «ввоз товаров на таможенную территорию Союза» прямо указывает границу этого действия – до выпуска товаров таможенными органами. Иностранный товар может быть ввезён, помещён на склад временного хранения и по достижении предельного срока хранения, вывезен обратно в рамках таможенной процедуры реэкспорта без уплаты таможенной пошлины. Это свидетельствует о том, что иностранный товар ввозится на территорию ЕАЭС, пересекает таможенную границу, находится на территории и вывозится без внесения соответствующих платежей.

В связи с этим представляется, что таможенную пошлину справедливо рассматривать в широком и узком смысле. В широком смысле она может рассматриваться, во-первых, как плата за выпуск товаров в соответствии с таможенной процедурой, предусматривающей её уплату; во-вторых, как плата в случаях незаконного ввоза, утраты товаров перевозчиком, владельцем склада временного хранения, несоблюдения условий таможенной процедуры и т.д.

В узком смысле таможенную пошлину можно рассматривать с различных позиций в качестве платы за: приобретение иностранными товарами статуса товаров Союза - для ввозной таможенной пошлины (прекращение статуса товаров Союза, приобретение статуса иностранных товаров и возможность их вывоза – для вывозной таможенной пошлины); недобросовестное поведение перевозчика, владельца склада временного хранения и т.д.; прекращение таможенного контроля; возможность использовать импортные товары наравне с товарами Союза (возможность беспрепятственного использования, отчуждения товаров за пределами Союза).

Согласно пункту 1 статьи 13 ТК ЕАЭС после пересечения товарами таможенной границы Союза и до их выпуска существуют определённые ограничения во владении, пользовании и (или) распоряжении ими. После выпуска они могут использоваться в соответствии с таможенной процедурой, под которую

помещались, т.е. существует различный объём свободы в их использования в зависимости от примененного таможенного режима (процедуры)¹.

Позиция о том, что таможенную пошлину можно рассматривать и как плату за освобождение от действий государства, от таможенного контроля, разделяется многими учёными. Например, А.А. Гравина отмечала, что под выпуском товаров в свободное обращение понимается распоряжение без таможенного контроля на таможенной территории РФ или за пределами этой территории товарами и транспортными средствами, пропущенными через таможенную границу без обязательства об их вывозе².

Учитывая изложенное, представляется, что содержащаяся в подпункте 33 пункта 1 статьи 2 ТК ЕАЭС дефиниция термина «таможенная пошлина» является достаточно широкой (и даже несколько абстрактной), поскольку из её буквального толкования следует, что таможенная пошлина взимается при любом перемещении товаров через таможенную границу Союза независимо от избранной таможенной процедуры, что не соответствует действительности, а также существующему правовому регулированию и может ввести в заблуждение будущих участников внешнеэкономической деятельности, планирующих совершение экспортно-импортных операций.

В целях уточнения данной дефиниции ее целесообразно дополнить фразой: «в установленных настоящим Кодексом случаях, необходимый для выпуска товаров», изложив подпункт 33 пункта 1 статьи 2 ТК ЕАЭС в следующей редакции: «таможенная пошлина – обязательный платеж, взимаемый таможенными органами в установленных настоящим Кодексом случаях, необходимый для выпуска товаров в связи с их перемещением через таможенную границу Союза»³.

Резюмируя изложенное в этой части исследования, можно заключить, что таможенная пошлина имеет определённые признаки, позволяющие рассуждать

¹ См.: *Козырин А.Н.* Указ. соч. С. 20.

² См.: *Гравина А.А.* Указ. соч. С. 117.

³ См.: *Маслий А.И.* К вопросу о понятии, правовой природе и назначении таможенной пошлины // *Финансы и управление.* 2018. № 2. С. 9.

относительно её налоговой природы, однако с учётом того, что в составе таможенной пошлины отсутствует ряд элементов, при наличии которых она бы бесспорно признавалась классическим налогом, целесообразно согласиться с О.Ю. Бакаевой в том, что наиболее предпочтительной представляется точка зрения, в соответствии с которой, таможенная пошлина занимает особое место, безусловно, относясь к фискальным платежам публичного предназначения.

В рамках оценки эффективности освобождения от уплаты таможенных пошлин в отношении операций по ремонту и (или) техническому обслуживанию российских морских судов, выполненному за пределами территории ЕАЭС, необходимо обратиться к вопросу о функциях таможенной пошлины и правовых средствах их реализации. Справедливо отмечено, что любое явление социальной действительности может реализовать свое назначение только в том случае, если будет функционировать. По тому, какие функции осуществляет то или иное явление, каким образом происходит реализация этих функций и с какой эффективностью, можно судить о самом явлении, его основных чертах, значении в жизни общества, а также о перспективах его существования и развития. Изучение функций есть изучение самого явления¹.

В доктрине принято выделять две основных функции таможенных пошлин: фискальную и регулируемую, которую также часто обозначают как защитную². Подобное деление является основным в науке и поддерживается многими учёными. Еще в дореволюционное время Н.И. Тургенев отмечал, что несмотря на кажущуюся очевидность цели введения пошлины – исключительно для получения дохода, правительство, собирая деньги, иногда соединяет это с целью направления (регулирования) народной промышленности³.

Некоторые авторы выделяют указанные функции в целом у таможенно-тарифного регулирования, элементом которого является таможенный тариф, необходимый для определения размера подлежащих уплате таможенных по-

¹ См.: *Зотова Ю.В.* Реализация функций налогов в современной налоговой системе // Актуальные вопросы экономических наук. 2011. № 21-2. С. 88-89.

² См.: *Грачева Е.Ю., Соколова Э.Д.* Указ. соч. С. 45.

³ См.: *Тургенев Н.И.* Опыт теории налогов. URL: <http://avidreaders.ru/download/opyt-teorii-nalogov.html?f=pdf> (дата обращения: 01.12.2017).

шлин¹. При этом функции таможенной пошлины тесно пересекаются непосредственно с функциями таможенного тарифа, хотя и считается, что у последнего они выполняются комплексом средств, основным среди которых является таможенная пошлина².

Регулирующая функция таможенной пошлины предполагает достижение ряда целей. Прежде всего, это способствование удорожанию ввозимых товаров и защита отечественных производителей аналогичных или взаимозаменяемых товаров от чрезмерной иностранной конкуренции на внутреннем рынке³. Об использовании таможенной пошлины в качестве средства, с помощью которого повышалась цена товаров и, тем самым, снижался их сбыт, что в свою очередь затрудняло их конкуренцию с товарами туземного (национального) производства, также отмечал Э.Н. Берендтс⁴.

Помимо этого целями регулирующего воздействия таможенной пошлины может также являться: изменение баланса импорта и экспорта в нужную сторону, позволяющую выбирать приоритетные области экспорта, импорта и регулировать общий поток товаров; повышение конкурентоспособности отечественных производителей и экспортеров; обеспечение государственного контроля за прохождением грузов через границу; балансировочную, торгово-политическую⁵ (Н.И. Тургенев справедливо замечал, что торговые договоры не нужны, когда есть хороший тариф⁶), а также контрольную, статическую и другие функции. Однако учёными отмечается, что любая другая классификация также может быть сведена к указанным выше двум функциям⁷.

Фискальная функция таможенной пошлины сводится к увеличению доходов государственного бюджета. Для России фискальная функция таможенных тарифов имеет большое значение. В отдельные годы поступления от взимания таможенных платежей обеспечивали до 50% доходной части федерального

¹ См.: Гутарина О.В. Указ. соч. С. 3; Трошкина Т.Н. Указ. соч. С. 60.

² См.: Андрияшин Х.А., Свинухов В.Г., Балакан В.В. Указ. соч. С. 167.

³ Там же. С. 164.

⁴ См.: Берендтс Э.Н. Указ. соч.

⁵ См.: Андрияшин Х.А., Свинухов В.Г., Балакан В.В. Указ. соч. С. 166-168.

⁶ См.: Тургенев Н.И. Указ. соч.

⁷ См.: Таможенное право: учебник / под ред. Кашкина С.Ю., Кириленко В.П. СПб., 2015. С. 249.

бюджета¹. Важно отметить, что в условиях сравнительно узкой базы доходов бюджета в России импортные пошлины являются одним из наиболее надежных источников пополнения государственной казны.

Однако вполне очевидно, что цели защиты той или иной отрасли посредством удорожания стоимости ввозимых товаров достигаются за счет взимания таможенной пошлины, т.е. реализации ее фискального потенциала. Это позволяет отметить необходимость разграничения понятий цель и функция. Как отмечено М.Б. Разгильдиевой, исследователи часто не проводят различия между ними. Согласно данным философии цель – это представляемое и желаемое будущее событие или состояние, представление результата нашего действия². В таком же ракурсе – как идеальное представление результатов определенной деятельности – понимается цель и юридической наукой³. Правовое средство формируется для того, чтобы реализовываться, осуществлять свою функцию. Из этого можно заключить, что функция, являясь характеристикой действия конкретного правового средства, выступает неотъемлемым свойством его внутреннего содержания: функция правового средства реализуется в каждом акте его действия или применения. В то время как цель не входит в свойства его внутреннего содержания, являясь тем будущим состоянием или событием, которое должно наступить в результате реализации функции. Тот факт, что правовое средство применяется во множестве обстоятельств, к неограниченному множеству субъектов, определяет негарантированность достижения цели в каждом случае реализации функции, т.е. определенную вероятность результата действия правового средства. Именно вероятность результата действия правового средства обуславливает возможность установления его эффективности как со-

¹ См.: ФТС России в 2013 году: цифры и факты. URL: http://www.customs.ru/index.php?option=com_content&view=article&id=18701:-2013-&catid=40:2011-01-24-15-02-45&Itemid=2055 (дата обращения: 17.10.2017); *Маркарьян Ю.А., Шевченко Е.И., Улида В.В.* Таможенные платежи как важнейший источник формирования бюджета Российской Федерации // Вектор экономики. 2017. № 12 (18). С. 62;

² См.: *Философский энциклопедический словарь* / под. ред. Е.Ф. Губского, Г.В. Кораблева, В.А. Лутченко. М., 1998. С. 506.

³ См.: *Шиндяпина М.Д.* Стадии юридической ответственности: дис. ... канд. юрид. наук. М., 1996. С. 23.

отношения между фактическим результатом их действия и теми социальными целями, для достижения которых эти нормы были приняты¹.

На этом основании можно заключить, что защита национальной экономики посредством взимания таможенной пошлины выступает целью по отношению к ее фискальной функции. Иное понимание вынуждает заключить, что фискальная и регулирующие функции таможенной пошлины совпадают. Однако, думается, что это не так. В теории признаки регулирующей функции не освещаются, хотя авторы рассуждают об их разграничении.

Так, ученые дискутируют о том, какая из перечисленных функций таможенной пошлины превалирует над другой. Сторонники преобладания фискальной функции отмечают, что пошлины являются одним из наиболее надежных источников пополнения государственной казны², а сама забота о наполнении государственной казны заметно преобладает в таможенной политике РФ.

С другой стороны, например, А.В. Зубач полагает, что именно преобладание регулирующей функции таможенной пошлины над фискальной, является критерием, отличающим таможенную пошлину от налога³. Среди сторонников приоритета регулирующей функции таможенной пошлины над фискальной, можно выделить И.Ф. Харисова, И.А. Цинделиани, Н.Н. Злобина и других.

Т.Н. Трошкиной отмечается, что приоритет одной функции над другой напрямую зависит от проводимого внешнеторгового курса государства (что хорошо просматривается на отдельных этапах истории)⁴. Представляется, что с этим мнением можно согласиться: безусловно, таможенная пошлина (как и иные обязательные платежи, являющиеся доходами бюджетной системы) несет в себе потенциал не только обеспечения пополнения бюджета доходами, но и регулирующего воздействия на отрасли экономики или ее отдельные сегменты.

Регулирующая и фискальная функции выделяются не только у таможенной пошлины, но и у налога, понимание в отношении которых у последнего

¹ См.: Кудрявцев В.Н., Никитинский В.И., Самощенко И.С., Глазырин В.В. Эффективность правовых норм. М., 1980. С. 22.

² См.: Андрияшин Х.А., Свинухов В.Г., Балакан В.В. Указ. соч. С. 166.

³ См.: Зубач А.В. Указ. соч. С. 186.

⁴ См.: Трошкина Т.Н. Указ. соч. С. 60.

сложилось несколько шире, чем относительно функций таможенной пошлины. Поскольку налоговая и таможенная политики представляют собой отрасли финансовой политики (которая в финансовой науке рассматривается с различных позиций)¹ и являются составной частью экономической политики государства², то содержание перечисленных функций в составе указанных выше фискальных платежей обнаруживает определённое сходство, в том числе в подходах к определению их соотношения.

Поэтому в поиске ответа на вопрос о признаках регулирующей функции таможенной пошлины целесообразно выявить проявления регулирующей функции налога, которые возможно применить и по отношению к таможенной пошлине.

Идея наличия у налогообложения регулирующей функции и необходимости её использования не нова, а была всесторонне освещена экономистами-теоретиками с конца XIX в.³ Между тем, по мнению специалистов, за годы экономических реформ в России так и не была создана оптимальная налоговая система, в должной мере выполняющая фискальную функцию и в то же время способствующая расширенному воспроизводству⁴.

Как отмечает Ю.Н. Ерофеева, регулирующая функция налогов направлена на усиление государственного вмешательства (там, где это необходимо) в экономические процессы⁵. Е.А. Смородина указывает, что налог должен создавать необходимые условия для развития экономики в целом. При этом стимулирующее начало должно быть заложено и в фискальной функции налогов⁶. О.В. Качур отмечает, что регулирующая функция проявляется в том, что налоги

¹ См.: *Арзуманова Л.Л.* Финансовая политика как составная часть государственной политики // Вестник университета имени О.Е. Кутафина. 2014. № 4. С. 116.

² См.: *Сабитова Н.М.* Государственная финансовая политика: проблема целей // Финансы и кредит. 2010. № 27 (411). С. 8.

³ См.: *Зарипова Н.Д.* Исторический опыт развития регулирующей функции налогов // Налоговая политика и практика. 2009. № 10-1. С. 30.

⁴ См.: *Нечаев В.И., Тюпакова Н.Н., Бочарова О.Ф., Хатуов Д.Х.* Налоговое бремя как показатель реализации регулирующей функции налогов // АПК: Экономика, управление. 2009. № 8. С. 53.

⁵ См.: *Ерофеева Ю.Н.* Регулирующая функция налогов // Путь науки. 2016. № 10 (32). С. 56.

⁶ См.: *Смородина Е.А.* Развитие научных концепций о сущности и функциях налогов // Управленец. 2014. № 3 (49). С. 9.

могут или стимулировать, или сдерживать темпы экономического развития, а значит, им присуща регулирующая функция¹. Н.Д. Зарипова относит налоги к числу главных рычагов регулирования экономики, которые выступают одним из слагаемых ее успешного развития². Р.К. Костанян полагает, что регулирующая функция проявляется в регулировании социально-экономических процессов в стране, а также в стимулировании развития определенных отраслей, либо ограничении или сдерживании каких-либо экономических процессов³. Схожих взглядов придерживается А.В. Берсенев⁴ и др.

По мнению О.В. Гордеевой, соблюдение принципа превалирования регулирующего начала налогов над фискальным является необходимым условием эффективного налогового регулирования⁵. В то же время П.И. Кулигин полагает, что между регулирующей и фискальной функцией налогов должно обеспечиваться оптимальное соотношение⁶. При этом, как правильно указывает О.В. Качур, реализация фискальной и регулирующей функций зависит не только от такого соотношения, но и от тех целей, которые ставит государство на определенном этапе развития, учитывая реальные экономические условия⁷.

Из изложенного можно заключить, что реализация регулирующей функции может быть направлена на стимулирование развития отрасли экономики или, напротив, сдерживание ее развития. Вполне очевидно, что сдерживание развития отрасли экономики возможно за счет усиления ее налогообложения. Думается, что в этом случае будет проявляться именно фискальная функция, а не регулирующая. Последняя будет иметь место тогда, когда налоговый меха-

¹ См.: Качур О.В. Дискуссионные вопросы сущности, функций и принципов налогов // Вестник воронежского государственного университета. Серия: экономика и управление. 2014. № 3. С. 106.

² См.: Зарипова Н.Д. Указ. соч. С. 30.

³ См.: Костанян Р.К. Налоговый режим как инструмент регулирующей функции налога // Актуальные проблемы российского права. 2007. № 2. С. 116.

⁴ См.: Берсенев А.В. О структуре и функциях налога // Сибирская финансовая школа. 2006. № 2 (35). С. 91.

⁵ См.: Гордеева О.В. Принципы эффективного налогового регулирования // «Налоги». 2012. № 1. С. 45.

⁶ См.: Кулигин П.И. Стимулирующая функция налогов в переходной экономике: из опыта Венгрии, Польши и Чехии // Проблемы прогнозирования. 2000. № 6. С. 135.

⁷ См.: Качур О.В. Указ. соч. С. 106.

низм используется для обеспечения развития отрасли хозяйствования, что возможно за счет снижения налогообложения. Важным представляется вывод Е.М. Ашмариной о том, что в качестве одного из инструментов регулирования какого-либо вида деятельности или отрасли экономики, а также для стимулирования их развития выступают налоговые льготы¹.

Таким образом, регулирующая функция осуществляется в противовес фискальной, т.е. проявляется в форме снижения размера обязательного платежа, в том числе и таможенной пошлины. Представляется, что регулирующая функция таможенной пошлины способна проявлять себя именно в льготах по ее уплате, частичном или полном освобождении от нее.

Льготы по уплате таможенных платежей являются одним из элементов (факультативным) юридического состава таможенных платежей и важным инструментом таможенно-тарифного регулирования внешнеторговой деятельности². С их помощью в одних случаях законодатель заинтересовывает субъекта внешней торговли в законопослушном поведении, в других – поощряет ввоз (вывоз) определенных категорий товаров, благоприятно влияющих на развитие экономики страны, в третьих – стремится к реализации принципов международного права, в том числе режима наибольшего благоприятствования, в четвертых – поддерживает лиц, нуждающихся в получении преимуществ при перемещении товаров через таможенную границу³.

Льготы по уплате таможенных платежей являются действенным инструментом государственного управления и играют важную роль в обеспечении стабильности внешнеторговых отношений и эффективности решения социально-экономических задач⁴. Более того, льготы по таможенным платежам являются одним из основных видов льгот, при которых значительно снижаются фи-

¹ См.: *Артемов Н.М., Ашмарина Е.М.* Правовые проблемы налогообложения в Российской Федерации: Учебное пособие. М., ООО «Профобразование», 2003. С. 26.

² См.: *Енадарова М.Г.* Правовое регулирование льгот по уплате таможенных платежей в Таможенном союзе ЕврАзЭС. URL: <http://отрасли-права.рф/article/3953> (дала обращения: 09.11.2017).

³ См.: *Корытова И.А., Ковтун К.С.* К вопросу о понятии таможенных льгот // Актуальные проблемы формирования государственных доходов в России. 2012. С. 116.

⁴ См.: *Попович Е.Н.* Контроль льгот по уплате таможенных платежей в Евразийском экономическом союзе // Вестник российской таможенной академии. 2015. № 4. С. 182.

нансовые издержки участников внешнеэкономической деятельности, что впоследствии оказывает влияние на объемы товарооборота и перечисления таможенных платежей в федеральный бюджет, а также содействуют улучшению инвестиционной привлекательности страны¹.

Несмотря на то, что предоставление льгот в какой-то степени влечет за собой снижение государственных доходов, таможенно-тарифные льготы играют одну из важных ролей для достижения целей тарифного регулирования.

Следует отметить, что учёными неоднократно акцентировалось внимание на том, что одна из наиболее распространённых категорий таможенно-правовых споров связана именно с обжалованием отказа таможенных органов в применении льготы по уплате таможенных платежей.

Таким образом, льготы по уплате таможенной пошлины как проявление ее регулирующей функции, несмотря на их факультативный характер, имеют важное практическое значение и являются действенным механизмом регулирования экономики.

Подчеркнем, что необходимо выделять регулирование экономических процессов как цель, которая может быть достигнута посредством и фискальной, и регулирующей функции таможенной пошлины. В силу чего взимание таможенной пошлины способно обеспечить баланс экспорта/импорта товаров, защиту национального производства от иностранной конкуренции за счет удорожания ввозимых товаров, а также способствовать развитию отдельных отраслей экономики, создавая условия для такого развития в виде предоставления соответствующих финансово-правовых льгот, снижения размера таможенной пошлины или иных преференций.

Представляется, что проводимая в настоящее время в Российской Федерации политика в сфере взимания таможенных пошлин с судовладельцев свидетельствует о превалировании фискальной функции над регулирующей. Это проявляется, например, в том, что основной стратегической целью развития

¹ См.: *Кутепова О.Н., Мурыгина Е.Н.* Институциональная среда формирования таможенных льгот в современных условиях // Электронный журнал «Таможенное дело и внешнеэкономическая деятельность компаний». 2017. № 1 (2). С. 377.

Федеральной таможенной службы¹ является полное поступление доходов в федеральный бюджет, т.е. 100%-ое выполнение прогнозируемого задания по администрируемым таможенными органами доходам. Со стороны научного сообщества уже высказывались критические суждения относительно данного показателя².

Растет сумма взысканий с судовладельцев, например, согласно сведениям Дальневосточной оперативной таможни в промежутке с 2011 по 2014 год было реализовано 80 проверок, по результатам которых было наложено штрафов на общую сумму 340,5 млн. руб., что составило 43% от суммы добровольно уплаченных таможенных пошлин и налогов; взыскано – 198 млн. руб. Таможенными органами отмечается стабильный рост взысканных сумм таможенных пошлин и налогов: в 2014 г. взыскано 72,1 млн. руб. (в 2013 г. - 65,5 млн. руб., в 2011 г. - 1,2 млн. руб.)³. В 2015 г. были предъявлены к уплате таможенные платежи в сумме 1,5 млрд. руб., что в три раза превышало показатели 2014 г. (502 млн. руб.)⁴. В 2016 году таможнями Дальневосточного региона по фактам уклонения от уплаты таможенных платежей при декларировании операций по ремонту морских судов за границей дальневосточными таможнями возбуждено 4 уголовных дела и 31 дело об административном правонарушении, где сумма уклонения от уплаты таможенных платежей составила почти 82 млн. руб., а за первое полугодие 2017 г. – 3 уголовных и 6 административных дел, при этом размер неуплаты таможенных платежей превысил 48 млн. руб.⁵

¹ См.: Распоряжение Правительства Российской Федерации от 28 декабря 2012 г. № 2575-р «О Стратегии развития таможенной службы Российской Федерации до 2020 года» // Собрание законодательства РФ. 2013. № 2. Ст. 109.

² См.: Цидилина И.А. Указ. соч. С. 28

³ См.: Приложение № 7 к Протоколу заседания Консультативного совета по работе с участниками внешнеэкономической деятельности при ДВТУ от 04 февраля 2015 г. № 22. URL: <http://dvtu.customs.ru/attachments/article/16162/%D0%9F%D0%A0%D0%9E%D0%A2%D0%9E%D0%9A%D0%9E%D0%9B%20%D0%9A%D0%A1%202015-02-04.doc> (дата обращения: 29.04.2017).

⁴ См.: Таможенные платежи в отношении ремонта судов за границей дорого обходятся рыбопромышленникам Дальнего Востока. URL: https://www.fishnet.ru/news/novosti_otrasli/56434.html (дата обращения: 29.04.2017).

⁵ См.: Дальневосточная таможня с начала 2017 года возбудила 3 уголовных и 6 административных дел за неуплату пошлин при ремонте судов за границей. URL: <http://portnews.ru/news/241284/> (дата обращения: 30.10.2017).

Учитывая заявленные в Морской доктрине РФ цели по развитию судоремонтной отрасли и созданию благоприятной организационной и экономической среды, способствующей развитию и поддержанию флота, правовое регулирование таможенной пошлины в отношении операций по ремонту (техническому обслуживанию) временно вывезенных морских судов должно обеспечивать реализацию и фискальной и регулирующей функции. Этот вывод обусловлен тем, что судоремонтная отрасль не является плательщиком таможенной пошлины с операций по ремонту (техническому обслуживанию), следовательно, задача ее развития может быть реализована посредством именно фискальной функции таможенной пошлины, т.е. ее взимания с судовладельцев.

Регулирующая же функция таможенной пошлины, взимаемой с операций по ремонту и (или) техническому обслуживанию морских судов, если они выполнены за пределами территории ЕАЭС, должна проявляться в освобождениях от её уплаты, предоставляемых судовладельцам в виде финансово-правовой льготы (которая в настоящее время содержится в статье 277 ТК ЕАЭС) в тех случаях, когда такие операции были обусловлены объективно необходимыми потребностями эксплуатации морского судна. Однако практика свидетельствует, что применение этой льготы затруднительно: законодательство не закрепляет в достаточной степени ясности основания для ее применения, а таможенные органы и судебные инстанции толкуют их узко, не учитывая особенности эксплуатации морских судов.

Целесообразность таких освобождений объясняется не только неспособностью в настоящее время судоремонтных предприятий обеспечить выполнение необходимых судовладельцам работ, но и тем, что дополнительные финансовые обременения, обусловленные трудностями в реализации права на освобождение, стимулируют судовладельцев к регистрации принадлежащих им судов в иностранных юрисдикциях, что влечёт за собой ряд негативных последствий как для бюджета страны, так и для судоремонтной отрасли.

Это снижает эффективность реализации и регулирующей, и фискальной функций таможенных пошлин со стоимости выполненного за границей ремонта

(технического обслуживания) морских судов. В результате перерегистрации отечественных судов в юрисдикциях иностранных государств и эксплуатации их под «удобными» флагами, государство теряет в качестве доходов не только таможенные платежи с таких судов, но и налоги от их эксплуатации, налоги на доходы физических лиц (членов экипажей), доходы от иных обязательных платежей, в том числе во внебюджетные фонды.

В связи с переводом российских судов под юрисдикцию иностранных государств судоремонтные предприятия не получают новых заказов на выполнение ремонтов и техническое обслуживание морских судов, что в свою очередь исключает возможность создания новых рабочих мест, повышения занятости населения в указанной отрасли производства, а также лишает государство дохода в виде фискальных платежей и взносов, уплачиваемых работодателями данного сектора экономики.

Это свидетельствует о низкой эффективности таможенного регулирования в этой части, которое, как справедливо указывает А.П. Джабиева, объясняется ориентацией на фискальные, а не регулирующие функции¹.

Проведенное в этом параграфе исследование позволяет сформулировать следующие выводы.

Таможенная пошлина в системе обязательных платежей, являющихся доходами бюджетной системы, может рассматриваться как особый платеж, поскольку её правовая природа характеризуется признаками присущими как налогу, так и неналоговым платежам. Это позволяет предположить, что при установлении и взимании таможенной пошлины должны учитываться разработанные в доктрине и практике Конституционного Суда Российской Федерации общие принципы налогообложения, как принципы, определяющие конституционные требования к установлению и взиманию публичных платежей².

Рассмотрение правовой природы таможенной пошлины позволило установить, что она не является платой за ввоз (вывоз) товаров или за возникнове-

¹ См.: *Джабиев А.П.* Экономическая и торгово-политическая роль таможенных пошлин // Горизонты экономики. 2015. № 3 (22). С. 51

² Подробнее этот вопрос исследуется в параграфе 1.4 диссертации.

ние права на ввоз (вывоз) товаров; не является условием ввоза товаров; не является платой за совершение действий таможенным органом. Таможенная пошлина представляет собой плату за выпуск товара в соответствии с таможенной процедурой, предусматривающей её уплату в качестве условия помещения товара под заявленную процедуру, в связи с чем было предложено внесение изменений в её дефиницию, содержащуюся в подпункте 33 пункта 1 статьи 2 ТК ЕАЭС.

Кроме фискальной, таможенная пошлина, взимаемая со стоимости выполненных за пределами ЕАЭС операций по ремонту и (или) техническому обслуживанию морских судов, также должна выполнять регулируемую функцию, которая проявляется в освобождении судовладельцев от ее уплаты при совершении таких операций за пределами ЕАЭС, если это было обусловлено особенностями эксплуатации морских судов¹.

Установлено, что существующий формат правового регулирования и практика освобождения от уплаты таможенных пошлин в отношении выполненных за границей ремонтов и (или) технических обслуживаний обеспечивает, в основном, реализацию фискальной функции таможенной пошлины. Но несмотря на это, достижение цели развития судоремонтной отрасли остается малоэффективным. Очевидно, что действие этой меры не способствует развитию и отрасли морского судоходства, что, в целом противоречит не только фискальным интересам государства, но и задачам государственной экономической политики, отраженным в Морской доктрине РФ.

1.3. Финансово-правовая природа освобождения от уплаты таможенных пошлин в отношении временно вывезенных российских морских судов

Дальнейшее исследование правового регулирования освобождения судовладельцев от уплаты таможенных пошлин в отношении временно вывезенных

¹ Особенности эксплуатации морских судов и их нормативно-правовая регламентация рассматриваются в главах 2 и 3 диссертации.

транспортных средств международной перевозки требует определения правовой природы таких освобождений и их места в механизме установления и взимания таможенных пошлин. Эта задача обусловлена необходимостью установления того, насколько в действующем правовом регулировании льготы по уплате таможенных пошлин, закрепленной таможенным законодательством, учитываются особенности пошлины как платежа, имеющего финансово-правовую природу, и обеспечивается реализация принципа баланса частных и публичных интересов.

Обращение к этому вопросу актуально также в связи с тем, что ранее, в Таможенном кодексе РФ (2003 г.) освобождение от уплаты таможенных пошлин со стоимости ремонта и технического обслуживания, предусмотренное в пункте 1 статьи 276 ТК РФ, закреплялось как льгота. Использовался этот термин и в практике арбитражных судов¹, и научным сообществом². В Таможенном кодексе Таможенного союза термин льгота применительно к освобождению, предусмотренному в подпункте 1 пункта 1 статьи 347 ТК ТС, уже не закреплялся. Вслед за этим и суды чаще квалифицировали такое финансово-правовое регулирование в качестве освобождения от уплаты таможенных платежей³, чем в виде льготы¹. Вероятно, такой подход будет поддерживаться в

¹ См.: Решение Арбитражного суда Ростовской области от 08 августа 2008 г. по делу № А53-9054/2008. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «Консультант-Плюс»; Решение Арбитражного суда Мурманской области от 27 апреля 2007 г. по делу № А42-615/2007. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «Консультант-Плюс»; Постановление Тринадцатого арбитражного апелляционного суда от 20 июля 2007 г. по делу № А42-615/2007. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

² См.: Бакаева О.Ю. Указ. соч. С. 122.

³ См.: Решение Арбитражного суда Ростовской области от 03 декабря 2014 г. по делу № А53-16911/2014. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «Консультант-Плюс»; Постановление Пятнадцатого арбитражного апелляционного суда от 04 февраля 2015 г. по делу № А53-16911/2014. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс»; Решение Арбитражного суда Приморского края от 25 марта 2013 г. по делу № А51-33080/2012. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс»; Постановление Пятого арбитражного апелляционного суда от 23 июля 2013 г. по делу № А51-33080/2012. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс»; Постановление Пятого арбитражного апелляционного суда от 07 марта 2013 г. по делу № А51-18467/2012. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс»; Постановление ФАС Дальневосточного округа от 12 июля 2013 г. по делу № А51-18467/2012. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс»; Решение Арбитражного суда Архангельской области от 07 сентября 2016

правоприменительной практике и в отношении подпункта 1 пункта 1 статьи 277 ТК ЕАЭС. Это может создать опасность ошибочного вывода о том, что данное освобождение теперь не относится к льготам.

В настоящее время действующее законодательство не предусматривает определение понятия «таможенная льгота». В науке отмечается, что во многих случаях исключается только терминологическое обозначение данного правового явления, суть его при этом остается неизменной². Однако существует и иное мнение – о том, что происходит подмена понятий, когда таможенная льгота по своей сути остаётся, однако, при этом теряет своё название и значение³.

Наряду с нормативными правилами поведения существуют и санкционированные государством отступления от правил, исключения из них, которые традиционно принято обозначать льготами⁴, с помощью которых право получает возможность реагировать на изменения в обществе и экономике, учитывать интересы субъектов.

Широкое использование льгот в правовом воздействии символизирует собой расширение диспозитивных и поощрительных (в определённой степени) методов, создает новый морально-психологический и юридический климат в обществе, в связи с чем очевидны важность и значение данного механизма пра-

по делу № А05-6045/2016. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс»; Постановление Четырнадцатого арбитражного апелляционного суда от 19 января 2017 г. по делу № А05-6045/2016. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс»; Постановление Арбитражного суда Северо-Западного округа от 24 мая 2017 г. по делу № А05-6045/2016. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс»; Постановление Арбитражного суда Северо-Западного округа от 16 февраля 2016 г. по делу № А42-1338/2015. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс»; Решение Арбитражного суда Сахалинской области от 04 августа 2015 г. по делу № А59-1559/2015. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

¹ См.: Решение Арбитражного суда Ростовской области от 08 ноября 2011 г. по делу № А53-6769/2011. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс»; Постановление Пятнадцатого арбитражного апелляционного суда от 27 декабря 2011 г. по делу № А53-6769/2011. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

² См.: *Морозова И.С.* Теория правовых льгот: автореф. дис. ... д-ра юрид. наук. Саратов, 2008. С. 27; *Титова М.В.* Налоговые льготы: автореф. дис. ... канд. юрид. наук. СПб., 2004. С. 4.

³ См.: *Черкашина О.А.* Налоговые льготы как правовой институт: автореф. дис. ... канд. юрид. наук. М., 2007. С. 14.

⁴ См.: *Малько А.В.* Стимулы и ограничения в праве. Теоретико-информационный аспект: монография / под ред. Н.И. Матузовой. Саратов., 1994, С. 27-28.

вового регулирования¹. Безусловно, как и всеми правовыми льготами, финансово-правовыми льготами нельзя злоупотреблять, так как это может привести к дисбалансу в правовом регулировании, между тем – полный отказ от использования каких бы то ни было преимуществ значительно обеднит весь юридический арсенал, создаст дополнительные трудности в правовом опосредовании общественных отношений, что в целом негативно скажется на качестве законодательства².

Важность и значимость льгот в деятельности российского государства также подтверждается доктринальным обоснованием наличия института льготно-правовой политики, которая направлена на повышение уровня и качества производства, развитие различных отраслей экономики, поддержки экономически выгодных и значимых структур³.

Льгота понимается в обычном значении как «облегчение кому-нибудь, предоставляемое как исключение из общих правил»⁴, т.е. льгота создает такой режим положения ее обладателя, которого не имеют другие. При этом специфика данного режима заключается в определенном рода послаблении. Это свойство льготы отражается и в специальной юридической литературе: льготы являются мерой, дифференцирующей правовой статус субъектов и при их установлении законодатель преследует цель облегчения положения определенных субъектов⁵.

По своей форме льготы могут выражаться как в предоставлении особых прав (дополнительные преимущества), так и в освобождении от установленных обязанностей (нормативные изъятия). Исследование существующих подходов к определению данной дефиниции приводит к выводу, что правовая льгота употребляется в широком и узком значении. В широком – она представляет собой правомерное облегчение положения субъекта, позволяющее ему полнее удо-

¹ См.: Черкашина О.А. Указ. соч. С. 7.

² См.: Морозова И.С. Указ. соч. С. 3.

³ См.: К.Л. Иванова Льготно-правовая политика в современной России: автореф. дис. ... канд. юрид. наук. Саратов, 2007. С. 8, 13.

⁴ См.: Толковый словарь русского языка / Ожегов С.И. М., 2011. С. 263.

⁵ См.: Иванова К.Л. Льготно-правовая политика в современной России: автореф. дис. ... канд. юрид. наук. Саратов, 2007. С. 8.

влетворять свои интересы и выражающееся как в предоставлении дополнительных, особых прав (преимуществ), так и в освобождении от обязанностей. В узком – выступает в качестве «специальной юридической нормы, устанавливающей дополнительные права, привилегии для определенных групп граждан и применяемой в процессе исполнительно-распорядительной деятельности»¹. Необходимо отметить, что освобождение от определённого общего предписания (от налогов и других повинностей) относил к числу привилегий и Е.Н. Трубецкой².

По мнению И.С. Морозовой, под правовой льготой следует понимать разновидность юридических исключений, участвующих в создании специфического правового режима, в рамках которого субъект наделяется дополнительными возможностями юридического характера, связанными как с совершенствованием правомочий (дополнительные преимущества), так и с уменьшением объема различного рода долженствований (нормативные изъятия)³.

К.Л. Иванова полагает, что льготы представляют собой правомерное предоставление дополнительных прав или освобождение от обязанностей субъектов в связи с особенностями их правового статуса⁴. М.В. Титова предлагает следующее толкование правовых льгот – особая разновидность юридических исключений, участвующая в создании специфического правового режима, в рамках которого субъект наделяется дополнительными возможностями юридического характера, связанными как с совершенствованием правомочий, так и с уменьшением объема различного рода долженствований⁵.

Р.К. Костанян считает, что льготы как правовая категория представляют собой юридическое средство дифференциации правового положения субъектов

¹ См.: Глушкова Е.А. Преимущественное гражданское право и правовая льгота: проблемы соотношения. URL: <http://www.justicemaker.ru/view-article.php?id=4&art=6548> (дата обращения: 10.10.2017).

² См.: Трубецкой Е.Н. Энциклопедия права. URL: <http://www.runivers.ru/lib/book3354/17154/> (дата обращения: 15.12.2017).

³ См.: Морозова И.С. Указ. соч. С. 12.

⁴ См.: Иванова К.Л. Указ. соч. С. 14.

⁵ См.: Барзилова И.С. Роль таможенных льгот в механизме правового регулирования современной России // Вестник российской таможенной академии. 2011. № 1. С. 14.

в целях устранения либо смягчения фактического неравенства различных категорий лиц для наиболее полного удовлетворения интересов и потребностей всего общества¹. Как указывает Н.В. Витрук, льготы являются самостоятельным видом специальных прав личности, представляющих собой «права отдельных групп населения, которые конкретизируют, развивают и дополняют общие права личности»².

По мнению ученых, основная цель правовых льгот заключается в согласовании интересов личности, социальных групп, государства. Льготы связывают и гармонизируют эти различные интересы, позволяя их удовлетворять, распределяя социальные блага и содействуя тем самым нормальному развитию, как отдельного гражданина, так и общества в целом³.

С одной стороны, льготы устанавливаются для тех субъектов, конкретные интересы которых в рамках общих правил не могут получить должного обеспечения и защиты, поскольку они характеризуются какими-то особенностями (состояние здоровья, возраст, пол и т.п.) или находятся в специфических условиях⁴. При этом льготы следует отличать от поощрения, т.к. последнее представляет собой некую награду за результат (правомерное поведение), в то время как льгота не подразумевает какую-либо заслугу или перевыполнение обязанности⁵. В связи с этим, нельзя не согласиться с мнением о том, что льготы, в основном, проявляются в виде дополнительных прав (преимуществ) и в освобождениях, что, в свою очередь, также обеспечивает возможность соблюдения баланса частных и публичных интересов.

Выделяют следующие признаки, присущие правовой льготе: является исключением из общих правил, элементом специального правового статуса лица; является правомерным исключением, установленным в нормативном акте; мо-

¹ См.: *Костянян Р.К.* Правовое регулирование налоговых льгот в Российской Федерации: автореф. дис. ... канд. юрид. наук. М., 2008. С. 15.

² См.: *Витрук Н.В.* Правовой статус личности в СССР. М., 1985. С. 83.

³ См.: *Морозова И.С.* Указ. соч. С. 26; *Костянян Р.К.* Указ. соч. С. 15

⁴ См.: *Морозова И.С.* Указ. соч. С. 15.

⁵ См.: *Бубеничиков А.Д.* Финансово-правовые стимулы развития инвестиционной деятельности // Финансовое право. 2005. № 3. С. 6; *Матвеева П.А.* Льготы и поощрения в налоговом законодательстве // Налоги. 2017. № 15. С. 7.

жет устанавливать только более благоприятные условия (последствия)¹; имеет целью введение гарантий социально-полезной деятельности, способствующих осуществлению тех или иных обязанностей; выполняет правостимулирующую функцию, побуждает к определенному поведению и обозначает положительную правовую мотивацию; является формой дифференциации юридического упорядочения социальных связей².

В теории к льготам относят разные виды преференций: налоговые преференции, субсидии, субвенции, дотации, компенсации, привилегии и иммунитеты, в том числе и льготы таможенные³.

Таможенные льготы предоставляются субъектам внешней торговли и физическим лицам, перемещающим товары через таможенную границу Евразийского экономического союза. Такие преимущества, безусловно, являются разновидностью правовых льгот⁴. Они используются как одно из правовых средств, способствующих успешному проведению торговой политики и государственного регулирования внутреннего рынка товаров Российской Федерации при его взаимосвязи с мировым рынком, поддержанию рационального соотношения ввоза и вывоза и т.д. Справедливо указывает А.А. Ступников, что цели таможенной политики достигаются не только фискальными инструментами, но и путём использования правовых стимулов для отдельных субъектов правоотношений, деятельность которых благоприятна для государства⁵.

Таможенные льготы имеют строго целевое назначение. В юридической литературе подчеркивается, что их общими целями являются: защита отечественных производителей, содействие их выходу на мировой рынок, создание

¹ См.: *Титова М.В.* Указ. соч. С. 16.

² См.: *Репьев А.Г.* Правовые категории «иммунитет», «привилегия», «льгота»: грани соприкосновения // Известия высших учебных заведений. Поволжский регион. Общественные науки. 2012. № 2 (22). С. 13.

³ См.: *Морозова И.С.* Указ. соч. С. 15; *Кочубей И.С.* Классификация правовых льгот в области таможенного дела // Вестник Поволжского института управления. 2014. № 4. С. 78.

⁴ См.: *Бакаева О.Ю.* Институт льгот в таможенном праве (финансовый аспект). URL: <https://www.lawmix.ru/comm/1681> (дата обращения: 20.11.2017).

⁵ См.: *Ступников А.А.* Таможенные льготы как современный инструмент административно-правового регулирования процесса перемещения товаров через таможенную границу таможенного союза // Правовая наука и реформа юридического образования. 2012. № 2 (25). С. 96.

благоприятных условий для их участия в таможенных отношениях и т.д.¹. Государство устанавливает льготы, создавая тем самым наиболее благоприятные условия для импорта или экспорта в тех сферах, которые способствовали бы улучшению экономической ситуации в стране, развитию какой-либо отрасли производства².

Как было отмечено, в настоящее время в законодательстве отсутствует понятие «таможенная льгота», а в науке сложилось несколько подходов к её пониманию. Большинство специалистов по таможенному и финансовому праву относят к таможенным льготам любые преимущества (исключения), касающиеся правил, установленных таможенным законодательством, в частности в сфере таможенных платежей, осуществления таможенных операций и контроля товаров, проявляющиеся как благоприятные исключения из применимого таможенного режима и предоставляемые в виде освобождения от уплаты таможенных пошлин и сборов, применения упрощенных процедур пропуска через таможенную границу РФ товаров, личных вещей, других предметов перемещение которых через границу по общему правилу запрещено³.

По аналогии с выводами учёных относительно льгот в налоговом законодательстве⁴ можно сделать вывод о наличии двух подходов к пониманию таможенной льготы – формальный и содержательный. В первом случае признание того или иного механизма в качестве таможенной льготы зависит от прямого указания в законе именно в такой форме. Более обоснованным является применение содержательного подхода в понимании таможенной льготы (содержательный подход к пониманию налоговой льготы опирается на сущность правовых явлений, а не на их законодательное оформление⁵), основанного на наличии

¹ См.: Барзилова И.С. Указ. соч. С. 15.

² См.: Кутепова О.Н., Мурыгина Е.Н. Указ. соч. С. 384.

³ См.: Резанова Ю.С. Оценка влияния льгот по уплате таможенных пошлин и налогов на динамику таможенных платежей // Решетневские чтения. 2010. № 14. Том 2. С. 213; Халипов С.В. Таможенные льготы в праве Евразийского экономического союза и законодательстве Российской Федерации // Российский внешнеэкономический вестник. 2017. № 4. С. 112; Корытова И.А., Ковтун К.С. Указ. соч. С. 117; Барзилова И.С. Указ. соч. С. 14.

⁴ См.: Костанян Р.К. Указ. соч. С. 8.

⁵ См.: Титова М.В. Указ. соч. С. 11.

признаков таможенных льгот в той или иной норме таможенного законодательства.

В отраслевом отношении таможенные льготы встречаются в таких сферах правового (в том числе международно-правового) регулирования, как таможенное регулирование, таможенно-тарифное регулирование, нетарифное регулирование, налоговое регулирование¹. Таким образом, освобождения от выполнения определенных требований (полностью либо частично) при перемещении товаров через таможенную границу ЕАЭС возможны применительно к: таможенным платежам; таможенным операциям²; таможенному контролю; запретам и ограничениям.

В науке встречается разграничение понятий «таможенная льгота» и «льгота по уплате таможенных платежей», при этом последняя рассматривается как одна из разновидностей таможенных льгот. В связи с чем М.Г. Енадаровой была сформулирована следующая дефиниция льготы по уплате таможенных платежей: «предоставляемые субъектам таможенных правоотношений при перемещении товаров через таможенную границу ТС с целью использования на таможенной территории ТС согласно выбранной таможенной процедуре не носящие индивидуальный характер преимущества в области исчисления и уплаты таможенных платежей, связанные с видом товара или его назначением»³.

По мнению Е.Н. Попович, современный вектор развития экономики РФ, обусловивший масштабные структурные преобразования в части импортозамещения, предопределяет необходимость изложения определения термина льгота по уплате таможенного платежа в такой редакции: «это инструмент государственного стимулирования экономики, применяемый в области таможенного дела в виде освобождения от уплаты, либо применения сниженной ставки таможенного платежа в соответствии с международным и (или) национальным законодательством, ориентированный на повышение качества жизни населения, поддержку производства, используемый при проведении структурных преобра-

¹ См.: Халипов С.В. Указ. соч. С. 108.

² См.: Енадарова М.Г. Указ. соч.

³ Там же.

зований национальной экономики посредством поддержки отдельных ее секторов и не имеющий индивидуального характера»¹.

В отсутствие устоявшейся дефиниции «льготы по таможенным платежам» и понимания экономической сущности таможенных льгот Л.И. Гончаренко предлагает использование термина «преимущества по уплате таможенных платежей». Указанный термин в данном случае носит условный характер и охватывает широкий перечень возникающих в сфере таможенного обложения ситуаций, при которых обязанности по уплате таможенных платежей отличаются от стандартных².

Е.Н. Попович сформулировала определение термина «освобождение от уплаты таможенного платежа»: это вид таможенной льготы, не носящей индивидуального характера, предоставляемой в соответствии с международным и (или) национальным законодательством в виде освобождения от уплаты (применения сниженной ставки) таможенного платежа, которое может быть связано с ограничением по пользованию и распоряжению товарами³.

Очевидно, что в самом общем виде под льготой по уплате таможенных платежей учёные понимают некое преимущество, не имеющее индивидуального характера.

Из диспозиции пункта 1 статьи 49 ТК ЕАЭС следует, что система льгот по уплате таможенных платежей включает в себя: льготы по уплате ввозных таможенных пошлин (тарифные льготы); льготы по уплате вывозных таможенных пошлин; льготы по уплате налогов; льготы по уплате таможенных сборов (освобождение от уплаты таможенных сборов).

Льготы по уплате таможенных пошлин могут предоставляться в форме: освобождения от уплаты таможенных пошлин, применения сниженных ставок таможенных пошлин, возврата уплаченных таможенных пошлин, установления

¹ См.: Попович Е.Н. Указ. соч. С. 185.

² См.: Гончаренко Л.И. Теоретические и практические проблемы применения льгот в сфере таможенного обложения в условиях функционирования Таможенного союза (Белоруссия-Россия-Казахстан) // Финансовый рынок и финансовая политика. 2012. № 4 (10). С. 26.

³ См.: Попович Е.Н. Указ. соч. С. 185.

тарифных квот на преференциальный ввоз/вывоз товаров¹.

Существует множество различных классификаций льгот по уплате таможенных платежей. Традиционно льготы по уплате таможенных платежей делят на две группы: тарифные льготы и тарифные преференции. Однако при исследовании системы льгот по уплате таможенных платежей необходимо разделять понятия «таможенно-тарифная льгота» и «тарифная преференция»².

Некоторые учёные, например, Е.Е. Райконен, С.В. Зыбкин, не усматривают отличий между понятиями «тарифная льгота» и «тарифная преференция», считая их тождественными³, что представляется не совсем верным в силу следующего.

Как правильно отмечают О.Н. Кутепова, Е.Н. Мурыгина, О.Г. Гущина, тарифные льготы представляют собой преимущества, связанные с уплатой ввозных и вывозных таможенных пошлин, которые предоставляются в зависимости от вида товара и его назначения⁴.

В свою очередь под тарифными преференциями в международной торговле понимаются льготы по уплате ввозных и вывозных таможенных пошлин, которые применяются в зависимости от страны происхождения товара, перемещаемого через таможенную границу, и устанавливаются в отношении всех товаров или отдельных их видов. Предоставление тарифных преференций можно отнести к одним из методов осуществления торговой политики России⁵.

По мнению А.Ю. Филипповой под преференциями понимаются особые таможенные льготы, предоставляемые при осуществлении торгово-политических отношений Российской Федерации с иностранными государ-

¹ См.: *Корытова И.А., Ковтун К.С.* Указ. соч. С. 117

² См.: Там же. С. 378-379.

³ См.: *Райконен Е.Е., Зыбкин С.В.* Льготы в области таможенного оформления // Ученые записки Санкт-Петербургского имени В.Б. Бобкова филиала Российской таможенной академии. 2010. № 2 (36). С. 77-78.

⁴ См.: *Кутепова О.Н., Мурыгина Е.Н.* Указ. соч. С. 378-379; *Гущина О.Г.* Применение льгот и преференций по уплате таможенных платежей // Актуальные проблемы формирования государственных доходов в России. 2012. С. 71.

⁵ См.: *Кутепова О.Н., Мурыгина Е.Н.* Указ. соч. С. 378-379.

ствами¹. О.Г. Гущина, повторяя законодателя², относит к тарифным преференциям освобождение от уплаты ввозных таможенных пошлин в отношении товаров, происходящих из стран, образующих вместе с Российской Федерацией зону свободной торговли либо подписавших соглашения, имеющие целью создание такой зоны, или снижение ставок ввозных таможенных пошлин в отношении товаров, происходящих из развивающихся или наименее развитых стран, пользующихся единой системой тарифных преференций Таможенного союза³.

Таким образом, для реализации тарифных льгот значение имеют характеристики товара (позволяющие его классифицировать по соответствующему коду Товарной номенклатуры внешнеэкономической деятельности⁴ (далее – ТН ВЭД)), а не заключённые международные соглашения или место его происхождения.

Следовательно, тарифные льготы и тарифные преференции представляют собой различные правовые категории, объединённые в рамках единого правового института льгот по уплате таможенных пошлин.

Предусмотренную в подпункте 1 пункта 1 статьи 277 ТК ЕАЭС льготу нельзя отнести к числу льгот, вытекающих из содержания таможенных процедур, поскольку в силу пункта 4 статьи 272 ТК ЕАЭС транспортные средства международной перевозки подлежат таможенному декларированию и выпуску без помещения под таможенные процедуры. Поскольку пункт 1 статьи 277 ТК ЕАЭС предполагает освобождение от уплаты как таможенной пошлины, так и НДС, следовательно, указанная льгота не может рассматриваться в качестве тарифной льготы, которая предусматривает возможность освобождения от упла-

¹ См.: Филиппова А.Ю. Анализ представляемых льгот по уплате таможенных пошлин в Российской Федерации // Концепт. 2015. № 05. С. 1.

² См.: Абзац 2 пункта 1 статьи 36 Закона РФ от 21 мая 1993 г. № 5003-1 «О таможенном тарифе» (с изм. и доп. от 28 декабря 2016 г. № 507-ФЗ) // Рос. газета. 1993. № 107.

³ См.: Гущина О.Г. Указ. соч. С. 71.

⁴ См.: Решение Совета Евразийской экономической комиссии от 16 июля 2012 г. № 54 (с изм. и доп. от 21 ноября 2017 г. № 158) «Об утверждении единой Товарной номенклатуры внешнеэкономической деятельности Евразийского экономического союза и Единый таможенный тариф Евразийского экономического союза» // Доступ из справ.-правовой системы «Консультант-Плюс».

ты только ввозной таможенной пошлины, но не налогов.

В связи с этим следует согласиться с предложенным О.Ю. Бакаевой понятием таможенных тарифно-налоговых преференций как преимуществ в области уплаты таможенных платежей, предоставляемых субъектам внешнеэкономической деятельности при перемещении товаров через таможенную границу Российской Федерации (Евразийского экономического союза)¹. И относить к их разряду освобождение от уплаты таможенных пошлин со стоимости выполненных за пределами территории ЕАЭС операций по ремонту или техническому обслуживанию российских морских судов.

В науке отмечается, что данная разновидность льгот относится к категории финансово-правовых льгот, поскольку их регулирование осуществляется посредством норм как таможенного, так и финансового законодательства². Относительно таможенной пошлины с этим выводом следует согласиться с некоторым уточнением: льготы по уплате таможенных пошлин регламентируются таможенным законодательством, имея при этом финансово-правовую природу.

Вывод о финансово-правовой природе льгот по уплате таможенных пошлин обосновывается наличием у отношений по установлению и взиманию таможенных пошлин (в том числе и освобождению от их уплаты) особенностей, присущих отношениям, регламентированным финансово-правовыми нормами, составляющим предмет финансового права.

В современной юридической литературе нет единого мнения относительно предмета финансового права, что вызывает множество дискуссий³.

Так С.В. Рыбакова полагает, что предметом финансового права являются общественные отношения, складывающиеся в процессе финансовой деятельности государства с участием хозяйствующих субъектов, основанных на праве частной собственности, по поводу обеспечения финансовой стабильности их

¹ См.: Бакаева О.Ю. Институт льгот в таможенном праве (финансовый аспект). URL: <https://www.lawmix.ru/comm/1681> (дата обращения: 20.11.2017).

² См.: Кочубей И.С. Указ. соч. С. 79.

³ См.: Карнаухова Д.Н. О предмете финансового права // Научные исследования высшей школы. 2011. С. 13; Тронская С.С. К вопросу о предмете современного финансового права // Финансовое право. 2013. № 12. С. 7.

деятельности¹. Э.Д. Соколова под ним понимает общественные (денежные, организационные, учетные, контрольные и иные) отношения, возникающие в процессе распределения ВВП и части национального дохода путем создания, распределения (перераспределения) и использования централизованных и децентрализованных фондов денежных средств государства, муниципальных образований, в определенных случаях и других фондов денежных средств, входящих в финансовую систему общества, методом «власти и подчинения», основанным, как правило, на функциональной зависимости субъектов при осуществлении ими финансовой деятельности².

Д.В. Винницкий отмечает, что предмет финансового права традиционно трактуется как система определенных денежных отношений³. Г.Г. Пилкин рассматривает его как отношения, возникающие в процессе финансовой деятельности государства⁴. Е.П. Орлюк считает, что предметом финансового права являются общественные отношения, которые возникают, изменяются и прекращаются в сфере публичной финансовой деятельности⁵. При этом, как отмечают представители Саратовской научной школы, под финансовой деятельностью государства следует понимать осуществление им функций по планомерному образованию (формированию), распределению и использованию денежных фондов (финансовых ресурсов) в целях обеспечения реализации задач социально-экономического развития, обороноспособности и безопасности страны, а также деятельности государственных органов⁶. Кроме того, по мнению Н.И. Химичевой, предмет финансового права не должен ограничиваться только отношениями, непосредственно возникающими в процессе финансовой деятель-

¹ См.: Рыбакова С.В. Отдельные направления развития теории финансового права в аспекте определения предмета отрасли финансового права // Вестник Южно-Уральского государственного университета. Серия: Право. 2009. № 6 (139). С. 98.

² См.: Соколова Э.Д. Теоретические аспекты правового регулирования финансовой деятельности государства и муниципальных образований: автореф. дис. ... д-ра юрид. наук. – М., 2008. С. 18.

³ См.: Винницкий Д.В. Предмет и система финансового права на современном этапе // Известия высших учебных заведений. Правоведение. 2002. № 5 (244). С. 36.

⁴ См.: Пилкин Г.Г. О понимании предмета финансового права России с позиции структуры финансового права // Вестник Пермского университета. 2011. № 3 (13). С. 45.

⁵ См.: Орлюк Е.П. Финансовое право как многогранное правовое явление // Современная теория финансового права. 2011. № 3 (13). С. 46.

⁶ См.: Финансовое право: учебник / отв. ред. Н.И. Химичева, Е.В. Покачалова. М., 2017. С. 87

ности государства и муниципальных образований, поскольку следует учитывать деятельность государства, обуславливающую содержание финансово-правовых институтов, направленных на обеспечение публичных интересов (например, обязательное страхование вкладов граждан)¹.

Д.Н. Карнаухов полагает, что к предмету финансового права относятся общественные отношения, возникающие в процессе финансовой деятельности Российской Федерации по образованию (аккумуляции), распределению и использованию централизованных и децентрализованных фондов денежных средств, обеспечивающих бесперебойное функционирование государства².

По мнению А.К. Саркисяна, к признакам предмета финансового права необходимо относить следующие характеристики: отношения, направлены на реализацию публичного интереса; в рамках этих отношений осуществляется мобилизация и распределение денежного фонда, а также регулирование финансово-имущественных отношений³. Эта позиция может быть уточнена на том основании, что финансовые правоотношения направлены на обеспечение публичного интереса на основе принципа баланса частных и публичных интересов.

Кроме того, важной характеристикой финансового права выступает характер регламентации денежных отношений. Как справедливо указывал Г.Ф. Шершеневич, «когда государство прибегает в добывании средств к своей власти и извлекает доходы принудительным путем – здесь уже область финансового права»⁴.

Изложенное позволяет сделать вывод, что отношения, составляющие предмет финансового права, являются преимущественно денежными; результатом этих отношений является формирование, распределение или использование

¹ См.: Химичева Н.И. Основные тенденции и проблемы развития современного российского финансового права // Научные труды РАЮН. 2005. № 5. С. 736-737.

² См.: Карнаухов Д.Н. О предмете финансового права // Научные исследования высшей школы. 2011. С. 14.

³ См.: Саркисян А.К. Сущность и специфика предмета финансового права // Электронный вестник Ростовского социально-экономического института. 2014. № 3. С. 186.

⁴ См.: Шершеневич Г.Ф. Общее учение о праве и государстве. URL: <http://avidreaders.ru/download/obschee-uchenie-o-prave-i-gosudarstve1.html?f=pdf> (дата обращения: 24.11.2017).

денежных фондов или финансовых ресурсов, предназначенных для обеспечения публичных интересов; их регламентация осуществляется в императивном порядке на основе принципа баланса частных и публичных интересов. Думается, что отношения, складывающиеся в ходе взимания таможенной пошлины соответствуют этим признакам и однозначно могут рассматриваться как финансово-правовые.

Отношения по уплате таможенных пошлин и налогов, по своей сути, носят финансово-правовой характер, поскольку связаны с исполнением физическими и юридическими лицами публичной обязанности по уплате обязательных платежей (т.е. результатом является умаление права собственности плательщика¹), а потому могут рассматриваться в качестве финансовых отношений (участники которых выступают как носители юридических прав и обязанностей, реализующие содержащиеся в этих нормах предписания по образованию, распределению и использованию государственных фондов и доходов²), которые являются предметом финансовой науки³. Ряд учёных прямо указывают, что отношения по уплате таможенных пошлин и сборов непосредственно связаны с государственными финансами и обеспечением надлежащего функционирования финансовой системы⁴.

Освобождение от уплаты таможенных пошлин, выступая неотъемлемым элементом самой пошлины, также обладает финансово-правовой природой. Таким образом, принимая во внимание, что институт таможенных платежей носит межотраслевой характер, можно сделать вывод о том, что предусмотренная в пункте 1 статьи 277 ТК ЕАЭС льгота (освобождение) по уплате таможенных платежей имеет финансово-правовую природу. Она соответствует основопола-

¹ См.: *Запольский С.В.* О предмете финансового права // Известия высших учебных заведений. Правоведение. 2002. № 5 (244). С. 26.

² См.: *Вострикова Л.Г.* Указ. соч. С. 36.

³ См.: *Соловцова Е.А.* Соотношение предметов административного и финансового права: проблемы разграничения // Вестник СЕВКАВГТИ. 2015. № 1 (20). С. 144; *Князев А.Г.* Отношения в сфере страхования как предмет финансового права // Юридический вестник Ростовского государственного экономического университета. 2007. № 1. С. 23; *Винницкий Д.В.* Указ. соч. С. 30.

⁴ См.: *Пилкин Г.Г.* О понимании предмета финансового права России с позиции структуры финансового права // Вестник Пермского университета. 2011. № 3 (13). С. 48.

гающим признакам правовой льготы, а также обладает специфической целью – направлена на создание условий, позволяющих реализовать интересы и потребности судовладельцев, эксплуатирующих временно вывезенные транспортные средства международной перевозки, с учётом их особого статуса и правового положения, а также особенностей технической эксплуатации морских судов, которые не могут получить должного обеспечения и защиты в рамках общих правил.

Необходимо отметить, что реализация рассматриваемой финансово-правовой льготы поставлена в зависимость от соблюдения судовладельцем ряда условий, а также наличия у морского судна определённого статуса – транспортное средство международной перевозки и оформления его временного вывоза в порядке главы 38 ТК ЕАЭС.

1.4. Принципы освобождения от уплаты таможенных пошлин в отношении временно вывезенных российских морских судов

Являясь элементом таможенных платежей, льготы по их уплате неразрывно связаны с механизмом установления и взимания таможенной пошлины. От того насколько он отлажен, зависит эффективность использования таможенных платежей как инструмента таможенной и финансовой политики государства¹, что, безусловно, во многом определяется принципами, заложенными в правовое регулирование.

Следует отметить различие понятий «установление» и «взимание» таможенных платежей, в том числе таможенной пошлины.

Установление представляет собой сложный с позиции законотворческой техники процесс. Его суть заключается в необходимости не просто закрепить перечень таможенных платежей, но и определить все существенные элементы

¹ См.: Таможенное право: учебник / отв. ред. О.Ю. Бакаева. М., 2009. С. 292.

его состава: плательщика, объект обложения, базу, ставку, порядок исчисления, порядок и сроки уплаты¹.

Сложность также проявляется в том, что институт таможенных платежей представляет собой комплексный (межотраслевой) правовой институт, объединяющий схожие, близкие нормы, относящиеся к различным отраслям права. Институт таможенных платежей можно назвать межотраслевым правовым институтом, поскольку его функционирование основано на правовых нормах конституционного, таможенного, финансового и иных отраслей законодательства². Вместе с тем, традиционно названный институт включают в систему таможенного права³. Этим обуславливается необходимость учета правовых идей, имеющих отраслевую специфику.

Взимание таможенных платежей относится уже к блоку их администрирования. Как указывает И.А. Цидилина, взимание таможенных платежей (в том числе их принудительное взыскание) и контроль за правильностью исчисления и своевременностью их уплаты, есть суть администрирования таможенных платежей⁴. Без чёткой организации и функционирования системы взимания таможенных платежей невозможно успешное проведение таможенно-тарифного регулирования внешнеэкономической деятельности⁵.

В аспекте рассмотрения принципов освобождения от уплаты таможенных пошлин в отношении временно вывезенных российских морских судов уместно задаться вопросом, о каких принципах необходимо вести речь в данном случае: принципах установления или взимания пошлины.

Представляется возможным согласиться с мнением И.С. Набирушкиной, полагающей, что понятия взимание таможенных платежей и уплата таможенных платежей должны соотноситься как общее с частным. Более широким яв-

¹ См.: Белоусов С.Н., Демидов Д.Г., Мишальченко Ю.В. Овчинников В.А., Шипилов Ю.Г. Указ. соч. С. 247.

² См.: Андрияшин Х.А., Свинухов В.Г., Балакан В.В. Указ. соч. С. 257; Таможенное право: учебник / отв. ред. О.Ю. Бакаева. М., 2009. С. 293; См.: Белоусов С.Н., Демидов Д.Г., Мишальченко Ю.В. Овчинников В.А., Шипилов Ю.Г. Указ. соч. С. 193.

³ См.: Таможенное право: учебник / отв. ред. О.Ю. Бакаева. С. 293.

⁴ См.: Цидилина И.А. Указ. соч. С. 11.

⁵ См.: Бакаева О.Ю., Матвиенко Г.В. Указ. соч. С. 177.

ляется понятие «взимание», включающее в себя получение таможенными (налоговыми) органами таможенных платежей как при добровольном исполнении денежного обязательства (уплата), так и в случае применения принудительных мер (принудительное взыскание)¹. Поскольку взимание платежей невозможно без их установления, то можно заключить, что понятие «принципы правового регулирования взимания таможенной пошлины» охватывает в своем содержании процессы и установления и взимания, выступая общими идеями, реализация которых возможна в любом моменте этих процессов при необходимости решения спорных вопросов.

В науке не оспаривается, что Конституция РФ служит основным источником не только конституционного права, но и всех отраслей права. Деятельность государства по установлению и взиманию таможенных платежей, безусловно, базируется на ряде конституционных принципов – всеобщности, законодательного установления, единства системы таможенных платежей, равноправия и др.² Разъяснение конституционных положений применительно к различным сферам правового регулирования относится к компетенции Конституционного Суда РФ.

В отношении установления и взимания таможенных пошлин отдельные позиции не были высказаны Конституционным Судом РФ, однако из его Определения от 03 марта 2015 г. № 417-О³ следует, что любые публичные платежи в бюджет не должны выводиться из сферы действия статьи 57 Конституции РФ, закрепляющей условия надлежащего установления налогов и сборов, которая приобретает тем самым универсальный характер. Это позволяет сделать вывод

¹ См.: *Набирушкіна И.С.* Финансово-правовое регулирование уплаты и взимания таможенных платежей: автореф. дис. ... канд. юрид. наук. Саратов, 2014. С. 10.

² См.: *Андріашин Х.А., Свінухов В.Г., Балакан В.В.* Указ. соч. С. 254.

³ См.: Определение Конституционного суда Российской Федерации от 03 марта 2015 г. № 417-О «По запросу Арбитражного суда Центрального округа о проверке конституционности пункта 4 Порядка применения освобождения от уплаты таможенных пошлин при ввозе отдельных категорий товаров на единую таможенную территорию Таможенного союза» // Вестник Конституционного Суда РФ. 2015. № 3.

о том, что данная правовая позиция распространяется и на таможенные пошлины¹.

Учитывая близость правовой природы таможенной пошлины и налогов, а также указанную позицию Конституционного Суда РФ, представляется, что при разработке принципов установления и взимания таможенных платежей должны получить применение концептуальные разработки, а также устоявшиеся позиции судов высших судебных инстанций относительно налогов и налогообложения. Не случайно еще в дореволюционной научной мысли отмечалась необходимость строгой обдуманности законодательных постановлений². Вполне очевидно, что таможенные платежи могут обладать особенностями, в том числе в части принципов. Однако эти особенности должны обосновываться именно как исключаящие применение базовых принципов и формировать собственные принципы и подходы. В целом представляется необходимым формирование и развитие категории «принципы установления и взимания фискальных платежей», что, однако не является задачей данного исследования.

При рассмотрении принципов важным является определение их понятия. Традиционно принципы права, в том числе и налогового, определяются как основополагающие и руководящие идеи, ведущие положения, определяющие начала налогового права, выражающиеся непосредственно в нормах налогового права³. Но есть и другой подход, представляющийся более значимым с позиции защиты прав и законных интересов плательщиков обязательных платежей. Так, например, по мнению М.Б. Разгильдиевой, принципы налогового права это – совокупность требований, предъявляемых обществом к государству по обеспечению основных прав и свобод человека в области налогообложения⁴.

Конституционный Суд Российской Федерации в Постановлении от 21 марта 1997 г. № 5-П сформулировал правовую позицию, согласно которой об-

¹ См.: *Косов А.А.* Объем дозволенного // Доступ из справ.-правовой системы «Консультант-Плюс».

² См.: *Коркунов Н.М.* Русское государственное право (изд. 6, том. 2) // Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

³ См.: *Гравина А.А.* Указ. соч. С. 434.

⁴ См.: *Разгильдиева М.Б.* Правовое регулирование налогообложения имущества физических лиц: дис. ... канд. юрид. наук. Саратов, 1998. С. 47.

щие принципы налогообложения и сборов относятся к основным гарантиям, установление которых федеральным законом обеспечивает реализацию и соблюдение основ конституционного строя, основных прав и свобод человека и гражданина, принципов федерализма в РФ.

Целесообразно также отметить особое мнение судьи Конституционного Суда РФ К.В. Арановского, отметившего, что, обязывая каждого платить не любые, а лишь законно установленные налоги и сборы, статья 57 Конституции РФ, тем самым каждого оставляет свободным от формально незаконных денежных изъятий и, кроме того, ограждает от законодательства, обременяющего платежами вопреки конституционным установлениям. Денежное изъятие в бюджет должно быть, во-первых, предусмотрено законом, а во-вторых, такому закону положено иметь конституционно состоятельные основания¹.

В научной среде в качестве базовых принципов (правил) обложения налогами традиционно рассматриваются сформулированные А. Смитом постулаты: равномерность, определённая обложка, удобство взимания для плательщиков и дешевизна взимания. Ещё в дореволюционной науке российского финансового права они оценивались как не безупречные, но всё-таки по своей общей глубине и верности основные для всякой правильно устроенной системы налогов².

Многими учёными, в том числе представителями Саратовской научной школы³, поддерживается позиция о том, что к числу основных принципов налогового права относятся: законность налогообложения; всеобщность и равенство налогообложения; справедливость налогообложения; взимание налогов в публичных целях; установление налогов и сборов в должной правовой процедуре; экономическое основание налогов; презумпция толкования в пользу налогоплатель-

¹ См.: Особое мнение судьи Конституционного Суда Российской Федерации К.В. Арановского в отношении Постановления Конституционного Суда Российской Федерации от 23 мая 2013 г. № 11-П «По делу о проверке конституционности пункта 1 статьи 333.40 Налогового кодекса Российской Федерации в связи с жалобой общества с ограниченной ответственностью «Встреча» // Вестник Конституционного Суда РФ. 2013. № 6.

² См.: *Ходский Л.В.* Указ. соч. С. 282.

³ См.: *Химичева Н.И., Покачалова Е.В.* Финансовое право: учебно-методический комплекс / отв. ред. Н.И. Химичева. М., 2005. С. 251.

тельщика всех неустранимых сомнений, противоречий и неясностей актов законодательства о налогах и сборах; определенность налоговой обязанности и т.д.¹

Представляется, что применительно к механизму установления и взимания таможенных пошлин особое значение имеют принципы толкования в пользу плательщика неустранимых сомнений, противоречий и неясностей актов законодательства, устанавливающих обязанность уплаты; принцип экономической обоснованности таможенной пошлины; принцип баланса частных и публичных интересов при установлении и взимании таможенной пошлины. Безусловно, перечень принципов установления и взимания таможенных платежей является более значительным и вряд ли может быть сформирован в рамках одной исследовательской работы². Обращение к рассмотрению именно указанных принципов обусловлено несколькими факторами. Во-первых, их очевидной конституционной основой, т.е. непреложным распространением на сферу установления и взимания таможенных пошлины. Во-вторых, очевидным игнорированием этих принципов, что выявлено настоящим исследованием.

Принцип законного установления обязательных платежей не ограничивается требованиями к правовой форме акта, устанавливающего тот или иной обязательный платеж, и к процедуре его принятия. Содержание этого акта также должно отвечать определенным требованиям, поэтому не может считаться законно установленным обязательный платеж, не соответствующий по существу конституционным принципам и отражающим их основным началам законодательства о налогах и сборах³.

¹ См.: *Парыгина В.А., Тедеев А.А.* Финансовое право: учебник. М., 2006. С. 436; *Комягин Д.Л.* К вопросу о понятии и классификации публичных доходов // Публично-правовые исследования. 2014. № 1. С. 20.

² См.: *Устинова А.В.* Таможенные сборы в системе доходов бюджетной системы РФ: финансово-правовое регулирование: дис. ... канд. юрид. наук. Саратов, 2017. С. 76.

³ См.: Постановление Конституционного Суда РФ от 23 декабря 1999 г. № 18-П «По делу о проверке конституционности отдельных положений статей 1, 2, 4 и 6 Федерального закона от 4 января 1999 года «О тарифах страховых взносов в Пенсионный фонд Российской Федерации, Фонд социального страхования Российской Федерации, Государственный фонд занятости населения Российской Федерации и в фонды обязательного медицинского страхования на 1999 год» и статьи 1 Федерального закона от 30 марта 1999 года «О внесении изменений и дополнений в Феде-

Как указал Конституционный суд в Определении от 01 марта 2010 г. № 430-О-О¹, правовой принцип *in dubio contra fiscum* («сомнение – против фиска») представляет собой проявление в налоговом законодательстве конституционного принципа законного установления налогов и сборов (статья 57 Конституции Российской Федерации), в силу которого налоговые органы могут действовать в сфере налогообложения только в тех пределах, в том объеме налоговой нагрузки, которая установлена законом, т.е. актом, принятым с соблюдением демократических процедур. Иными словами, данный принцип представляет собой проявление конституционного принципа правовой определенности, который предполагает достаточную точность правовых норм, чем обеспечивается их правильное понимание и применение, расплывчатость же налоговой нормы может привести к не согласующемуся с конституционным принципом правового государства произвольному и дискриминационному ее применению и тем самым – к нарушению конституционного принципа юридического равенства и вытекающего из него требования равенства налогообложения².

А.А. Косов подчеркивает, что ввозная таможенная пошлина не указана законодателем прямо в качестве налога или сбора, установленного Налоговым кодексом РФ, однако, она также является обязательным публично-правовым платежом и потому нормы права, которые устанавливают элементы любого обязательного публично-правового платежа, должны толковаться в соответствии с данным принципом³.

ральный закон «О тарифах страховых взносов в Пенсионный фонд Российской Федерации, Фонд социального страхования Российской Федерации, Государственный фонд занятости населения Российской Федерации и в фонды обязательного медицинского страхования на 1998 год» в связи с жалобами граждан, общественных организаций инвалидов и запросами судов» // Вестник Конституционного Суда РФ. 2000. № 1.

¹ См.: Определение Конституционного суда Российской Федерации от 01 марта 2010 г. № 430-О-О «Об отказе в принятии к рассмотрению жалобы открытого акционерного общества "Святогор" на нарушение конституционных прав и свобод подпунктом 5 пункта 2 статьи 337 Налогового кодекса Российской Федерации» // Вестник Конституционного Суда РФ. 2010. № 4.

² См.: Постановление Конституционного Суда РФ от 24 марта 2017 г. № 9-П «По делу о проверке конституционности отдельных положений Налогового кодекса Российской Федерации и Гражданского кодекса Российской Федерации в связи с жалобами граждан Е.Н. Беспутина, А.В. Кульбацкого и В.А. Чапланова» // Вестник Конституционного Суда РФ. 2017. № 4.

³ См.: Косов А.А. Указ. соч.

Принцип презумпции толкования в пользу налогоплательщика представляет собой историческое правило, восходящее к основополагающим постулатам римского права – «При сомнении решай в пользу подсудимого или слабейшего»¹.

Принцип определенности налогового обязательства является производным от общеправового принципа законности и принципа толкования в пользу налогоплательщика (плательщика сборов) всех неустранимых противоречий и неясностей. Данный принцип напрямую закреплен в пункте 6 статьи 3 НК РФ и подразумевает правило, согласно которому нормы о налогах и сборах должны быть сформулированы таким образом, чтобы каждый точно знал, какие налоги (сборы), когда и в каком порядке он должен платить.

Этот принцип налогового обязательства, как один из центральных принципов налогового права, имеет общетеоретическую и общеправовую природу и несёт в себе требование предельной конкретности, понятности и недвусмысленности содержания соответствующих норм права.

По мнению Л.В. Ходского, определённая обложка представляет собой заблаговременное знание плательщиков о наличии у них податных обязанностей. Оно позволяет им своевременно подготовиться к внесению обязательных платежей в казну и избежать непредвиденных неожиданностей во взаимоотношениях с фискальной властью². Схожую позицию высказывал Конституционный суд Российской Федерации³.

Рассматриваемый принцип также подлежит применению к таможенным пошлинам, поскольку, во-первых, он является общеправовым, а во-вторых, нормы, устанавливающие обязанность уплаты таможенных пошлин являются финансово-правовыми и предполагают установленное государством и обеспеченное мерами государственного принуждения, строго определённое правило

¹ См.: *Парыгина В.А., Тедеев А.А.* Указ. соч. С. 443.

² См.: *Ходский Л.В.* Указ. соч.

³ См.: Постановление Конституционного Суда Российской Федерации от 20 февраля 2001 г. № 3-П «По делу о проверке конституционности абзацев второго и третьего пункта 2 статьи 7 Федерального закона «о налоге на добавленную стоимость» в связи с жалобой закрытого акционерного общества «ВОСТОКНЕФТЕРЕСУРС» // *Собрание законодательства РФ.* 2001. № 10. Ст. 996.

поведения в общественных финансовых отношениях, возникающих в процессе образования, распределения и использования государственных (и муниципальных) денежных фондов и доходов, которое закрепляет юридические права и юридические обязанности их участников¹.

При этом рассмотренные правовые принципы должны распространяться не только на таможенную пошлину, но и на льготы по её уплате как элемент таможенных платежей.

Принцип экономического основания налога неоднократно высказывался Конституционным Судом Российской Федерации в различных формулировках: законом нельзя устанавливать налоги и сборы, не имея на то экономических оснований, что прямо следует из пункта 3 статьи 3 НК РФ²; устанавливать налоги и сборы следует не произвольно, а сообразно их экономическому существованию³.

Под принципом экономического основания налогов в научной доктрине понимаются разные параметры. Так, одни авторы отмечают, что проявляется этот принцип не только в том, что налоги не должны быть чрезмерно обременительны, но и в том, что они должны обязательно иметь экономическое основание (то есть не быть произвольными)⁴. Этот принцип закреплён в статье 3 НК РФ, в которой также указано на недопустимость установления налогов, препятствующих реализации конституционных прав граждан.

Многими учёными отмечается, что далеко не во всех случаях экономическое основание налога адекватно и последовательно воплощено в юридический

¹ См.: *Вострикова Л.Г.* Указ. соч. С. 35.

² См.: Определение Конституционного Суда РФ от 07 декабря 2010 г. № 1717-О-О «Об отказе в принятии к рассмотрению жалобы закрытого акционерного общества «ИНТРАРОС» на нарушение конституционных прав и свобод положениями подпункта 5 пункта 1, подпункта 5 пункта 1.1 и абзаца второго пункта 2 статьи 148 Налогового кодекса Российской Федерации». Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

³ См.: Определение Конституционного Суда РФ от 25 января 2012 г. № 63-О-О «Об отказе в принятии к рассмотрению жалобы общества с ограниченной ответственностью «Северная поляна» на нарушение конституционных прав и свобод абзацем вторым подпункта 2 пункта 1 статьи 265, пунктом 8 статьи 272 и пунктом 4 статьи 328 Налогового кодекса Российской Федерации». Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

⁴ См.: *Парыгина В.А., Тедеев А.А.* Указ. соч. С. 442.

механизм его установления и взимания¹, о чём также можно справедливо утверждать в отношении таможенных пошлин.

Как указывает И.А. Цинделиани, рассматриваемый принцип вызывает большое количество споров в научной среде, поскольку в настоящее время отсутствует однозначное толкование термина «экономическое основание». Сам он полагает, что одной из составляющей указанного термина является необходимость оценки возможных последствий, которые повлечёт за собой установление налога как для конкретного налогоплательщика и государственной казны, так и для отрасли экономики (уровень налогового бремени производителя и т.д.)². Этот фактор представляется заслуживающим максимального внимания.

Как было отмечено в параграфе 1.1, с началом взимания таможенных пошлин с ремонтов морских судов, выполненных за границей, отечественные судовладельцы стали резко сокращать количество судовых ходов в российские порты. Для торговых судов это повлекло снижение объёмов перевалки иностранных грузов в отечественных портах, для рыбопромысловых судов – сдачу российского улова в иностранных портах, что отрицательно влияло на экономику «рыбопромышленных» регионов. Россия была вынуждена приобретать собственную рыбу у иностранцев, например, ежегодно на «незаходных» рыболовных судах экономика Мурманской области недополучает около 5 миллиардов рублей³.

Первой мерой, реализованной в Российской Федерации до вступления в силу Таможенного кодекса Таможенного союза и направленной на устранение последствий этой разрушительной политики, стала таможенная амнистия для рыболовецких российских судов. Поводом для её реализации послужило селекционное совещание, состоявшееся 01 декабря 2008 г., посвящённое проблемам рыбной отрасли, с участием заместителя председателя Правительства РФ В.А. Зубкова и губернатора Мурманской области Ю.А. Евдокимова, на котором

¹ См.: *Васянина Е.Л.* Указ. соч. С. 31.

² См.: *Цинделиани И.А.* Указ. соч. С. 209.

³ См.: *Насыпов Э.* Свои-чужие корабли. Мурманский бюджет ежегодно теряет 5 млрд. - цена административных барьеров. URL: <http://rys-strategia.ru/news/2017-10-18-4020> (дата обращения: 27.09.2017).

последним была озвучена проблема о 70 современных рыбопромышленных судах, которые не заходят в российские порты из-за необходимости уплаты таможенной пошлины и НДС. В связи с чем Ю.А. Евдокимовым было предложено либо объявить таможенную амнистию, либо обязать наших судовладельцев заплатить только 5-процентную таможенную пошлину с рассрочкой на 12 месяцев¹.

Инициатива губернатора Мурманской области была рассмотрена и в итоге реализована в виде Федерального закона от 30 декабря 2008 г. № 314-ФЗ «О внесении изменений в часть вторую Налогового кодекса Российской Федерации и отдельные законодательные акты Российской Федерации в части повышения эффективности налогообложения рыбохозяйственного комплекса»². Были внесены изменения в статью 150 Налогового кодекса РФ и в статью 35 Закона Российской Федерации от 21 мая 1993 года № 5003-1 «О таможенном тарифе»³, согласно которым российские суда рыбопромыслового флота, в отношении которых за пределами таможенной территории Российской Федерации были выполнены работы по капитальному ремонту и (или) модернизации, освобождались от уплаты ввозных таможенных пошлин и налогов.

Указанная амнистия была установлена сроком на один год и по результатам её проведения было отмечено, что часть судов смогла вернуться в Россию, а Мурманский порт в 2009 году обработал на 60 тысяч тонн рыбы больше, чем в 2008 году⁴.

Следующая подобная амнистия была проведена на основании Решения Комиссии ЕАЭС от 12 февраля 2016 г. № 4 «О внесении изменений в некото-

¹См.: Губернатор попросил таможенной амнистии для 70 рыбацких судов. URL: http://vch.ru/event/view.html?alias=gubernator_poprosil_tamoghennoi_amnistii_dlya_70_rybazkih_sudov (дата обращения: 16.10.2017).

² См.: Федеральный закон от 30 декабря 2008 г. № 314-ФЗ «О внесении изменений в часть вторую Налогового кодекса Российской Федерации и отдельные законодательные акты Российской Федерации в части повышения эффективности налогообложения рыбохозяйственного комплекса» // Собрание законодательства РФ. 2009. № 1. Ст. 22.

³ См.: Закон РФ от 21 мая 1993 г. № 5003-1 «О таможенном тарифе» (в ред. от 28 декабря 2016 г. № 125-ФЗ) // Рос. газета, 1993. № 107.

⁴ См.: Отмена пошлины за ремонт судов на иностранных верфях позволила отремонтировать мурманский порт. URL: <https://regnum.ru/news/economy/1246708.html> (дата обращения: 24.10.2017).

рые решения Комиссии Таможенного союза в отношении отдельных видов морских судов»¹: подпункт 7.1.10 Решения Комиссии Таможенного союза от 27 ноября 2009 г. № 130 был дополнен правовой нормой, освобождающей до 1 января 2018 года от ввозной таможенной пошлины рыболовные и прочие суда (соответствующие коду 8902 00 100 0 ТН ВЭД ЕАЭС), зарегистрированные в реестре судов государства - члена Евразийского экономического союза, плавающие под флагом одного из государств - членов Евразийского экономического союза, ввозимые на территорию Евразийского экономического союза и помещаемые под таможенную процедуру выпуска для внутреннего потребления.

Приведённые примеры подтверждают, что существующее таможенно-тарифное регулирование в отношении временно вывезенных транспортных средств международной перевозки, подвергшимся за границей операциям по ремонту или техническому обслуживанию, направленное на защиту судоремонтной отрасли, значительно ухудшило положение рыбопромысловой отрасли Мурманской области (и, возможно, ряда других регионов) и потребовало необходимости двукратного применения амнистий.

Помимо этого, сомнение вызывает обоснованность установленного размера таможенной пошлины, взимаемой с операций по ремонту (техническому обслуживанию). В частности, согласно субпозициям 8901 90 90 100 0 и 8902 00 100 0 ТН ВЭД, ставка ввозной таможенной пошлины в отношении грузовых, грузопассажирских и рыболовных судов составляет 5% от их таможенной стоимости. Очевидно, что указанная ставка должна быть направлена на защиту интересов отечественной судостроительной отрасли при ввозе судов, построенных на иностранных судостроительных верфях, и должна определяться исходя из уровня развития, возможностей, степени упадка данной отрасли и т.д.

Между тем приведенные выше субпозиции и ставка таможенной пошлины применяются и к операциям по ремонту (техническому обслуживанию)

¹ См.: Решение Комиссии ЕАЭС от 12 февраля 2016 г. № 4 «О внесении изменений в некоторые решения Комиссии Таможенного союза в отношении отдельных видов морских судов» // Официальный сайт Евразийского экономического союза. URL: <http://www.eaeunion.org/> (дата обращения: 20.10.2017).

морских судов (в случае несоблюдения условий их использования за границей), признаваемым переработкой вне таможенной территории ЕАЭС. Очевидно, что таможенная пошлина, взимаемая с операций по переработке морских судов за границей, должна была вводиться с целью защиты судоремонтной отрасли, а не судостроительной.

Данные обстоятельства объективно указывают на то, что одна и та же ставка (5%) по одной и той же субпозиции применяется, как при ввозе иностранного товара (морского судна), так и в отношении операций по переработке за границей обратно ввозимых морских судов, являющихся товарами ЕАЭС, т.е. применяется для защиты разных отраслей: судостроительной и судоремонтной.

Помимо указанных принципов в вопросах таможенно-тарифного регулирования и связанных с ним финансово-правовых освобождениях также должен обеспечиваться баланс между публичными и частными интересами.

Конституционный Суд РФ по принципиальным вопросам, касающимся соответствия тех или иных норм Конституции Российской Федерации, всегда обращается к принципу сбалансированности частных и публичных интересов. Нередко «баланс публичных и частных интересов» определяется Конституционным Судом РФ наравне с категориями «правовая определенность», «равенство», «справедливость»¹. При этом на необходимость соблюдения данного принципа Конституционный Суд РФ указывал при рассмотрении вопросов, связанных с различными отраслями права: гражданского², лесного³, жилищно-

¹ См.: Монахов О.Н. Обеспечение баланса частных и публичных интересов как условие правового развития государства // Государство, общество, церковь в истории России XX-XXI веков. 2017. С. 408.

² См.: Постановление Конституционного Суда Российской Федерации от 20 июля 2011 г. № 20-П «По делу о проверке конституционности положений пункта 4 статьи 93.4 Бюджетного кодекса Российской Федерации, части 6 статьи 5 Федерального закона «О внесении изменений в Бюджетный кодекс Российской Федерации в части регулирования бюджетного процесса и приведении в соответствие с бюджетным законодательством Российской Федерации отдельных законодательных актов Российской Федерации» и статьи 116 Федерального закона «О федеральном бюджете на 2007 год» в связи с запросом Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации» // Вестник Конституционного Суда РФ. 2011. № 6.

³ См.: Постановление Конституционного Суда Российской Федерации от 02 июня 2015 г. № 12-П «По делу о проверке конституционности части 2 статьи 99, части 2 статьи 100 Лесного кодекса

го¹ и пр., что свидетельствует об универсальности данного принципа и его безусловной распространяемости на сферу установления и взимания таможенных платежей.

Данный принцип был впервые сформулирован Европейским судом по правам человека², который неоднократно акцентировал внимание на нарушении именно «справедливого баланса между интересами государства и заявителя»³. Им отмечалось, что этот баланс выражается в правовой защите лица от произвольного вмешательства со стороны государства.

Конституционный Суд РФ признаёт многоаспектный характер обеспечения баланса частных и публичных интересов, называя его: принципом права; требованием, вытекающим из положений части 3 статьи 17 и части 3 статьи 55 Конституции Российской Федерации и обращенное к носителям публичной власти; обязанностью федерального законодателя; необходимостью; конституционной ценностью и т.д.⁴

Характеризуя смысл и содержание данного принципа Конституционный Суд РФ указывает, что: «публичные интересы ... могут оправдать правовые ограничения прав и свобод, если они адекватны социально оправданным целям»⁵; «Обеспечивая при осуществлении соответствующего правового регули-

Российской Федерации и положений постановления Правительства Российской Федерации «Об исчислении размера вреда, причиненного лесам вследствие нарушения лесного законодательства» в связи с жалобой общества с ограниченной ответственностью «Заполярье» // Вестник Конституционного Суда РФ. 2015. № 4.

¹ См.: Постановление Конституционного Суда Российской Федерации от 24 марта 2015 г. № 5-П «По делу о проверке конституционности статьи 19 Федерального закона «О введении в действие Жилищного кодекса Российской Федерации» в связи с жалобой гражданина А.М. Богатырева» // Вестник Конституционного Суда РФ. 2015. № 3.

² См.: *Евлоев И.М.* К вопросу о балансе публичных и частных интересов. URL: http://aurri.ru/index.php?catid=41&id=38:evloev-im-k-voprosu-o-balanse-publicnykh-i-chastnykh-interesov&Itemid=182&option=com_content&view=article (дата обращения: 10.10.2017).

³ См.: *Кабанова И.Е.* Принцип баланса частных и публичных интересов в доктрине и правоприменительной практике // *Власть закона.* 2016. № 2 (26). С. 75.

⁴ См.: *Болгова В.В., Новопавловская Е.Е.* Обеспечение баланса публичного интереса и неприкосновенности частной жизни посредством конституционного судопроизводства // *Юридическая наука и правоохранительная практика.* 2015. № 4 (34). С. 23.

⁵ См.: Постановление Конституционного Суда Российской Федерации от 13 июня 1996 г. № 14-П «По делу о проверке конституционности части пятой статьи 97 Уголовно - процессуального кодекса РСФСР в связи с жалобой гражданина В.В. Щелухина» // Вестник Конституционного Суда РФ. 1996. № 4.

рования баланс частных и публичных интересов в сфере народовластия, федеральный законодатель ... обязан учитывать, что цели ограничения прав и свобод должны быть не только юридически, но и социально оправданны, а сами ограничения – адекватными этим целям и отвечать требованиями справедливости. ... публичные интересы, перечисленные в статье 55 (часть 3) Конституции Российской Федерации, могут оправдывать правовые ограничения прав и свобод, только если такие ограничения адекватны социально необходимому результату»¹; «федеральный законодатель вправе использовать в регулировании соответствующих отношений сочетание частноправовых и публично-правовых элементов, которое наиболее эффективным образом будет обеспечивать взаимодействие частных и публичных интересов в данной сфере. Располагая при этом широкой свободой усмотрения в выборе правовых средств, он вместе с тем связан конституционно-правовыми пределами использования публично-правовых начал, определяемыми статьями 7, 8, 17 (часть 3) и 55 (части 2 и 3) Конституции Российской Федерации»².

Принцип баланса частных и публичных интересов неоднократно подвергался научному осмыслению, а на современном этапе данному вопросу уделяется всё более пристальное внимание³.

По мнению О.Н. Монахова, баланс интересов предполагает правовое регулирование отношений, возникающих между субъектами права посредством справедливого законодательства. То есть идея справедливости получает реализацию в виде нравственно-правового принципа в нормативных правовых ак-

¹ См.: Постановление Конституционного Суда Российской Федерации от 22 июня 2010 г. № 14-П «По делу о проверке конституционности подпункта «а» пункта 1 и подпункта «а» пункта 8 статьи 29 Федерального закона «Об основных гарантиях избирательных прав и права на участие в референдуме граждан Российской Федерации» в связи с жалобой гражданина А.М. Малицкого» // Вестник Конституционного Суда РФ. 2010. № 5.

² См.: Постановление Конституционного Суда РФ от 20 декабря 2011 г. № 29-П «По делу о проверке конституционности положения подпункта 3 пункта 2 статьи 106 Воздушного кодекса Российской Федерации в связи с жалобами закрытого акционерного общества «Авиационная компания «Полет» и открытых акционерных обществ «Авиакомпания «Сибирь» и «Авиакомпания «ЮТэйр» // Вестник Конституционного Суда РФ. 2012. № 1.

³ См.: *Болгова В.В., Новопавловская Е.Е.* Указ. соч. С. 23.

тах¹. Обеспечение баланса частных и публичных интересов имеет важное значение для формирования справедливого правопорядка².

Ю.А. Крохина полагает, что само предназначение финансового права должно выражаться в обеспечении баланса законных интересов всех участников финансовой деятельности, оптимально сочетающего публичные и частные потребности³.

Справедливым представляется высказывание Д.М. Щёкина о том, что было бы ошибкой полагать, что столкновение публичного и частного интересов происходит только в законодательном процессе при формулировании нормы права, а когда она сформулирована в законе, то в ней всегда статично закреплена неизменная пропорция этих интересов. Поскольку любая норма права нуждается в толковании в соотношении её с другими нормами права, то и при толковании также проявляется столкновение публичного и частного интереса⁴. На необходимость соблюдения данного баланса при отправлении правосудия обращает внимание Т.Т. Алиев⁵, называя это сложной задачей, требующей непосредственно вмешательства судов.

Необходимость соблюдения принципа баланса частных и публичных интересов отмечали Е.И. Максименко, П.В. Ляшенко⁶, Е.С. Донецков⁷, К.М. Маштаков. При этом последний полагает, что достижение баланса как некоторого равновесия объективно невозможно вообще, и для отражения реаль-

¹ См.: Монахов О.Н. Указ. соч. С. 412.

² Там же. С. 413.

³ См.: Крохина Ю.А. Защита прав субъектов в налоговых спорах: поиск баланса частных и публичных интересов // Учёные труды Российской Академии адвокатуры и нотариата. 2016. № 4 (43). С. 67.

⁴ См.: Щёкин Д.М. О балансе публичного, частного и квазипубличного интересов в практике Конституционного Суда Российской Федерации // Налоговед. 2005. № 7. С. 3.

⁵ См.: Алиев Т.Т. Роль Конституционного Суда Российской Федерации в сочетании баланса частных и публичных интересов в России // Современное право. 2010. № 4. С. 63-64.

⁶ См.: Максименко Е.И., Ляшенко П.В. Баланс частных и публичных интересов в контексте создания общей системы ценностей // Известия Оренбургского государственного аграрного университета. 2014. № 3. С. 227.

⁷ См.: Донецков Е.С. Баланс частного и публичного интереса в контексте реализации правового принципа поддержки конкуренции // Конституция России: глобальное, национальное, региональное. 2013. С. 185.

ной сути соотношения указанных интересов предлагал использование понятия «гармонизация», что предполагает приведение их в состояние слаженности¹.

Соблюдение данного принципа должно также проявляться и в таможенной сфере, о чём прямо указывают Т.А. Диканова и Л.И. Александрова. Иной подход означал бы или нарушение публичных интересов (ввоз в Россию запрещённой продукции) или прав участников внешнеэкономической деятельности (незаконное лишение имущества, создание препятствий в ведении бизнеса). Данные учёные полагают, что защита частных интересов, в свою очередь, способствует соблюдению публичных интересов, развитию внешнеэкономической деятельности, при этом очевидно, что такие интересы как правило не совпадают – любой участник внешнеэкономической деятельности заинтересован в минимизации таможенных платежей, что даёт прибыль. Публичный же интерес заключается в полноте таможенных поступлений в бюджет².

Задача содействия развитию внешнеэкономической деятельности и проявление реализации принципа соблюдения баланса частных и публичных интересов может выражаться, в частности, в смягчении таможенно-тарифных мер (снижении ставок таможенных пошлин и их полной отмене), снятии запретов и ограничений и т.д.

В теории политика введения таможенных тарифов считается неоптимальной политикой, как с позиций обеспечения национальных товаропроизводителей от внешней конкуренции (учитывая негативные последствия ее ограничения, связанные с уменьшением стимулов к эффективной деятельности), так и с позиций наполнения государственного бюджета (по мнению учёных, данную функцию лучше выполняют внутренние налоги, нейтральные в отношении

¹ См.: *Маштаков К.М.* Правовая аргументация необходимости обеспечения баланса публичных и частных интересов // *Юридическая техника.* 2013. № 7-1. С. 212.

² См.: *Диканова Т.А., Александрова Л.И.* Правовое регулирование обеспечения баланса частных и публичных интересов в таможенной сфере // *Вестник Академии Генеральной прокуратуры Российской Федерации.* 2015. № 4. С. 55.

внешней политики). Именно поэтому многие исследователи приходят к выводу о том, что оптимальным является только единый тариф с нулевой ставкой¹.

Вместе с тем, принимая во внимание необходимость привлечения средств в государственный бюджет наиболее дешевым способом, часто рекомендуется использовать таможенные тарифы с минимальной ставкой.

Аргументы в пользу использования импортных тарифов с низкими ставками основываются том, что более низкие ставки обуславливают меньшие потери эффективности от протекционистской политики. Именно при низких ставках небольшие административные издержки на взимание пошлины могут перевесить экономические потери от протекционизма и сделать целесообразным введение импортной пошлины².

Учёные сходятся во мнении, что каждый правильный таможенный тариф должен быть компромиссом между системой свободной торговли и системой покровительственной. Следует строго взвешивать каждую статью тарифа и в каждом отдельном случае не упускать из вида общих интересов государства³.

Научная мысль дореволюционного периода выработала подходы, основные идеи (начала, правила) установления таможенного тарифа (таможенных пошлин), которые не утрачивают своей актуальности и в настоящее время. Пошлина должна налагаться из соображений ценности тех материалов, которые входят в состав фабриката, а равно с ценностью его производства, а затем эту ценность следует сравнить с подобными ценностями в других государствах. Такой подход может служить мерилom устанавливаемой пошлины. Тариф должен соответствовать обстоятельствам, в которых находится государство, и в соответствии с ними повышаться или понижаться. Для обложения фискальными пошлинами нужно избирать такие товары, которые привозятся и потребляются в стране в обширном размере⁴. Что касается пошлин фискальных, т.е. тех,

¹ См.: *Майбуров И.А., Соколовская А.М.* Теория налогообложения. Продвинутый курс: учебник для магистрантов, обучающихся по специальностям «Финансы и кредит», «Бухгалтерский учёт, анализ и аудит». М., 2011. С. 515.

² Там же. С. 515.

³ См.: *Янжул И.И.* Указ. соч. С. 415.

⁴ См.: *Львов Д.М.* Указ. соч.

которые взимаются без всяких экономических расчетов, единственно с целью получения дохода, то эти пошлины сходны по своему характеру с остальными косвенными налогами и должны поэтому подчиняться в своём устройстве всем тем общим правилам, которые применимы ко всякому налогу¹.

Как указывает О.Ю. Бакаева, при определении размера таможенного тарифа, та или иная ставка не должна быть чрезмерно высокой, поскольку она должна соответствовать степени защиты национального рынка продукции². В противном случае, ввоз иностранных товаров «может сделаться практически невозможным»³, внутреннее производство станет монополией и не будет совершенствоваться, а цена будет только увеличиваться⁴.

Общеизвестно, что тарифная защита распространяется не только на товары, но и на целые отрасли, в том числе на те, которые находятся на стадии формирования и развития⁵. Положительные примеры реализации мер государственного регулирования той или иной отрасли известны ещё с советских времён. Например, Постановлением Совета Народных Комиссаров от 11 февраля 1927 г. был введён дифференциальный таможенный тариф для товаров, привозимых через Мурманский порт, и представлял собой скидку с действовавших ставок общего таможенного тарифа по привозной торговле, исчисляемой в рублях⁶. Впоследствии, скидка определялась в процентном соотношении к указанному тарифу⁷. Введение этого тарифа преследовало цель способствовать большей загрузке Мурманского порта после окончания строительства Мурманской железной дороги. Положительный эффект от указанного тарифа также был отмечен в советской литературе⁸.

¹ См.: Янжул И.И. Указ. соч. С. 417-418.

² См.: Бакаева О.Ю. Указ. соч. С. 83.

³ См.: Янжул И.И. Указ. соч. С. 415.

⁴ См.: Яроцкий В.Г. Указ. соч.

⁵ См.: Бакаева О.Ю. Указ. соч. С. 85.

⁶ См.: Постановление Совета Народных Комиссаров СССР от 11 февраля 1927 г. «Свод таможенных тарифов Союза ССР» // Собрание законов СССР, 1927. № 8. Ст. 79.

⁷ См.: Постановление Совета Народных Комиссаров СССР от 21 января 1930 г. «Об утверждении свода таможенных тарифов Союза ССР» // Собрание законов СССР, 1930. № 4. Ст. 46.

⁸ См.: Александров Д.А., Дмитриев С.С. Таможенное дело в СССР. М., 1949. С. 65.

Таким образом, очевидно, что при определении размеров таможенной пошлины (пределов государственного регулирования) в обязательном порядке должен приниматься во внимание принцип сочетания публичных и частных интересов. Преследуя публичные цели (формирование доходной части бюджетной системы, усиление борьбы с неправомерными деяниями в области таможенного дела), органы государственной власти должны ориентироваться и на частно-правовые начала¹. Об этом прямо гласит содержание статьи 18 Конституции РФ. В отношении рассматриваемого принципа указанная статья Конституции имеет прямое значение. Публичные интересы (государственные) порождаются именно частными интересами, органы государственной власти обязаны при осуществлении возложенных на них полномочий исходить из интереса конкретных субъектов таможенных правоотношений.

Между тем, как было справедливо отмечено И.И. Янжулом, борьба между стремлением государства брать больше и стремлением подданных давать меньше происходит решительно через всю финансовую историю европейских народов с различным результатом². Представляется, что взимаемые с целью защиты отечественных судоремонтных предприятий таможенные пошлины со стоимости выполненных в отношении морских судов за пределами таможенной территории Российской Федерации операций, направлены исключительно на удовлетворение фискальных интересов государства. Между тем практика показала неэффективность такого подхода в отсутствие каких-либо финансово-правовых льгот (их неполноценности или недостаточной проработанности).

Изложенное свидетельствует о том, что при введении регулирования в указанной сфере не были в должной мере учтены рассмотренные выше правила и принципы: взимание таможенных пошлин было направлено преимущественно на удовлетворение фискальных интересов государства, а предоставление

¹ См.: Таможенное право: учебник / отв. ред. О.Ю. Бакаева. С. 41-42; Таможенное право: учебник / под ред. Кашкина С.Ю., Кириленко В.П. СПб., 2015. С. 150.

² См.: Янжул И.И. Указ. соч. С. 246.

финансово-правовых освобождений не имело нужной степени правового закрепления.

Вместо введения постоянного финансово-правового освобождения от уплаты таможенных пошлин со стоимости операций по ремонту и техническому обслуживанию морских судов, охватывающего базовые потребности судовладельцев и учитывающего особенности эксплуатации судов, государство было вынуждено дважды полностью освобождать рыбопромысловые суда от уплаты ввозных таможенных пошлин за все выполненные за границей ремонты. При наличии более гибкого таможенно-тарифного регулирования с соответствующими льготами многие из этих операций могли быть объектом обложения таможенными платежами и увеличить доходы страны, обеспечив фискальные интересы государства на основе баланс частных и публичных интересов.

Данные обстоятельства подтверждают важность и необходимость финансово-правовых освобождений (льгот) в механизме установления и взимания таможенных пошлин, содержание которых должно учитывать потребности отраслей, регулирование которых они затрагивают, что обеспечит реализацию принципа баланса частных и публичных интересов в сфере взимания таможенных платежей.

Р.К. Костяном справедливо отмечено, что непроработанность механизмов отдельных льгот влечёт за собой их неэффективное использование, лишая данный инструмент истинного регулирующего смысла¹.

Кроме того, обоснованной представляется позиция дореволюционного учёного И.Х. Озерова, согласно которой одни только пошлины не могут развить промышленность, т.к. они являются всего лишь одним из средств в целом ряде других (наличие естественных благоприятных условий для данной отрасли промышленности; хороший интеллигентный состав рабочего класса, и в этом отношении должны быть приняты самые серьёзные меры, техническое образо-

¹ См.: Костянян Р.К. Указ. соч. С. 7

вание и развитие техники, а также рациональная организация пошлин: чтобы одной рукой не бралось то, что другой даётся)¹.

В настоящее время и в судостроительной и судоремонтной отраслях накопился значительный блок проблем, который не может быть устранён посредством только взимания таможенной пошлины (износ производственных фондов, моральное и физическое устаревание технологического оборудования; неразвитость технологий, остановившихся на уровне шестидесятых годов прошлого столетия; превышение в 3-5 раз удельной трудоёмкости производства по сравнению с иностранными конкурентами; в разы превышающая себестоимость строительства судов; низкая автоматизация процессов, нехватка кадров и т.д.)².

Поэтому ремонт российских судов за границей не может сам по себе являться причиной упадка судоремонтной отрасли России, т.к. и проблемы других отраслей зачастую связаны не только с импортом. В связи с этим, нельзя не согласиться с выводом О.Ю. Бакаевой: «особенность России состоит в том, что иностранная конкуренция - не единственная, а в ряде случаев даже не главная причина упадка многих отраслей. Становится ясным, что этот упадок в первую очередь вызван внутривладельческими диспропорциями»³.

Следует отметить, что несмотря на понимание текущего состояния судоремонтной и судостроительной отраслей экономики России и причин, по которым ремонт, техническое обслуживание и модернизация морского флота осуществляются за границей, в настоящее время рассматривается возможность использования административных рычагов и правовых механизмов с целью обеспечения удовлетворения фискальных интересов и получения дохода от таможенной пошлины (иных платежей) со стоимости таких операций, проявляя, как

¹ См.: *Озеров И.Х.* Указ. соч.

² См.: *Храпов В.Е., Турчанинова Т.В., Кибиткин А.И.* Указ. соч. С. 620; *Исаев А.Г.* Указ. соч. С. 41; *Савалей В.В., Белецкий А.А.* Указ. соч. С. 22-24; *Богданова Е.Н., Бородин Е.В.* Состояние и перспективы развития судостроительной и судоремонтной отрасли в Российской Федерации // *Перспективы науки и образования.* 2014. № 5 (11). С. 187; *Малько А.В.* Указ. соч. С. 77. *Соловьев Э.В.* Указ. соч. С. 21. *Лысенко П.В.* Актуальные проблемы развития судостроительной промышленности России // *Транспортное дело России.* 2013. № 3. С. 73.

³ См.: *Бакаева О.Ю.* Указ. соч. С. 84.

представляется еще один пример игнорирования принципов экономической обоснованности обложения пошлинами и баланса частных и публичных интересов.

Например, с 2014 года рассматривается предложение о введении запрета на вылов рыбы в российских водах судами, которые не прошли таможенное оформление в России, т.е. «незаходных» судов, отремонтированных, модернизированных и т.п. на иностранных судовых верфях¹. Это, по мнению руководителя Федерального агентства по рыболовству, «даст преимущества российской судостроительной отрасли, а рыбаков, работающих под российским флагом, заставят соблюдать законы РФ»². Срок реализации указанной инициативы в настоящее время находится на стадии обсуждения³, при этом обсуждается возможность проведения налоговой и таможенной амнистий до введения указанной меры.

Таким образом, поддержка судостроения и судоремонта планируется, несмотря на их неготовность выполнять необходимые для судовладельцев работы, что, в случае реализации обсуждаемых мер, поставит судовладельцев (особенно собственников рыболовных судов) перед выбором: ремонт за границей и уплата таможенных платежей с целью сохранения права на вылов рыбы, т.е. существенный рост издержек и затруднительность экономического развития, либо прекращение экономической деятельности.

Министерством промышленности и торговли Российской Федерации подготовлен проект Федерального закона «О внесении изменений в Кодекс торгового мореплавания Российской Федерации», целью разработки которого явилась необходимость повышения загрузки судостроительных предприятий, а также предприятий смежных отраслей промышленности, расположенных на территории Российской Федерации, а в качестве способа регулирования было

¹ См.: Корабли не в наших гаванях. URL: <https://www.kommersant.ru/doc/2580910> (дата обращения: 11.10.2017).

² См.: «Незаходным» судам, не прошедшим амнистию, запретят ловить под флагом РФ. URL: <http://fish.gov.ru/press-tsentr/obzor-smi/901-nezakhodnym-sudam-ne-proshedshim-amnistiuyu-zapretyat-lovit-pod-flagom-rf-shestakov> (дата обращения: 11.10.2017).

³ См.: Росрыболовство предлагает ввести запрет на вылов рыбы «незаходным» судам в 2019 году. URL: <http://www.rybazdes.ru/node/8056> (дата обращения: 11.10.2017).

предложено использование при проведении отдельных видов работ исключительно судов, построенных на территории Российской Федерации¹. Данным проектом предусматривается введение запрета на использование в морских перевозках по России судов, которые были построены за пределами Российской Федерации, даже несмотря на то, что они осуществляют плавание под национальным флагом и зарегистрированы в отечественном судовом реестре (за исключением судов, находящихся в собственности Российской Федерации или используемых государственными органами для выполнения возложенных на них функций). Однако более 80 % принадлежащих в настоящее время российским судовладельцам морских судов построены за границей. Реализация этой меры повлечет вынужденное прекращение экономической деятельности, высвобождение трудовых ресурсов и необходимость трудоустройства высококвалифицированных работников, которые имеют навык работы только в определенной сфере труда и т.п.²

Таким образом, несмотря на то, что уже введена таможенная пошлина в целях развития судоремонтной и судостроительной отраслей, целью которой является создание невыгодных для судовладельцев условий для ремонтов морских судов за границей, тем не менее продолжается изыскание дополнительных правовых средств и механизмов, с помощью которых возможно пополнение бюджета в виде поступлений от таможенных платежей и поддержке указанных выше отраслей за счёт ущемления законных интересов судоходной отрасли, которая является основной по отношению к поименованным и, по сути, определяет их существование.

Представляется, что вместо приведенных выше мер, в настоящее время целесообразно сосредоточиться на существующей финансово-правовой льготе (предусмотренной в подпункте 1 пункта 1 статьи 277 ТК ЕАЭС), как проявле-

¹ См.: Федеральный портал проектов нормативных правовых актов (ID проекта: 02/04/01-18/00077599). URL: <http://regulation.gov.ru/projects#search=%D0%BE&npr=77599> (дата обращения: 31.01.2018).

² По результатам публичных обсуждений, а также волны критики со стороны судовладельцев, в статью 2 указанного проекта федерального закона была внесена оговорка о том, что он не будет распространяться на суда, осуществляющие плавание под Государственным флагом Российской Федерации и построенные за пределами Российской Федерации до дня его вступления в силу.

нии регулирующей функции таможенной пошлины, поскольку основной причиной оттока национального флота, низкой загруженности судоремонтных предприятий является проблема, связанная с обложением обязательными платежами «заграничных ремонтов».

Проведенное в этой части исследование позволяет заключить следующее. При установлении таможенной пошлины и льгот, направленных на освобождение участников внешнеэкономической деятельности от её уплаты, должен обеспечиваться баланс частных и публичных интересов. Представляется что указанный принцип не был учтён ни при введении таможенной пошлины, направленной на пополнение бюджета и стимулирование развития судостроительной (судоремонтной) отраслей, ни при формулировании финансово-правовой льготы, предусмотренной в подпункте 1 пункта 1 статьи 277 ТК ЕАЭС, предполагающей освобождение от её уплаты.

Примечательно, что проведенный в рамках данного научного исследования анализ материалов сложившейся судебной практики позволяет сделать вывод о том, что данный принцип не был обеспечен не только законодателем при формулировании финансово-правовой льготы, но также не нашёл своего должного применения при рассмотрении дел, связанных с реализацией судовладельцами указанной льготы.

Данные обстоятельства указывают на необходимость внесения изменений в подпункт 1 пункта 1 статьи 277 ТК ЕАЭС, учитывающие особенности технической эксплуатации морских судов, а также невозможность отечественных судоремонтных предприятий надлежащим образом обеспечить удовлетворение потребностей судовладельцев в ремонте и техническом обслуживании принадлежащих им морских судов, что в свою очередь позволит обеспечить баланс между частными и публичными интересами в указанной сфере и привести существующее регулирование в соответствие с положениями Конституции РФ и позициями Конституционного Суда РФ.

Установление таможенных пошлин со стоимости ремонта и технического обслуживания, выполненного за границей, если это не было обусловлено по-

требностями, возникшими во время рейса международной перевозки, имеет своим назначением не только фискальные задачи, но и регулирующие, направленные на стимулирование развития национальной судоремонтной отрасли путем формирования финансовой заинтересованности судовладельцев, проводить ремонты на территории России. Представляется, что в установлении освобождения от уплаты таможенных пошлин со стоимости выполненного за границей ремонта или технического обслуживания, реализуется принцип баланса частных и публичных интересов, а также принцип справедливости обложения обязательными платежами, его экономической обоснованности. Проведение ремонта (технического обслуживания) за пределами России при наличии к тому объективно-необходимой потребности не должно облагаться таможенными пошлинами. Таким образом, установление обязанности по уплате таможенных пошлин при выполнении за границей ремонтов (технических обслуживаний) морского судна и освобождение от их уплаты при определенных условиях, имеют системную взаимосвязь и, в целом, направлены не только на формирование доходов федерального бюджета, но и на обеспечение задачи стимулирования развития судоремонтной отрасли и морского флота в Российской Федерации.

Однако анализ ситуации, сложившейся в результате действия данного нормативного предписания, позволяет констатировать его низкую эффективность, как в части обеспечения доходов федерального бюджета, так и развития судоремонтной отрасли и морского флота России. Как было отмечено, невозможность получения качественного ремонта (технического обслуживания) на территории России, а также дополнительные финансовые обременения в виде уплаты таможенных пошлин с них, вынуждают судовладельцев к регистрации в иностранных юрисдикциях, что не только снижает налоговые поступления от их деятельности в бюджеты Российской Федерации, но и препятствует формированию морского торгового флота. Между тем, думается, что именно последняя задача является основной, т.к. судоремонтная отрасль представляет собой

инфраструктуру морского флота и не может функционировать при его отсутствии.

Сбалансированный с особенностями эксплуатации морских судов механизм реализации данной финансово-правовой льготы создаст больший экономический эффект и благоприятные для развития судоремонта условия (при наличии иных мер государственной поддержки), нежели приведённые выше способы воздействия. Это создаст предпосылки для возвращения флота под национальный флаг, привлечёт в страну доходы в виде публичных платежей и повысит спрос на работы отечественных судоремонтных предприятий, что, в целом, обеспечит реализацию принципа баланса частных и публичных интересов.

Глава 2. Условия реализации права на освобождение от уплаты таможенных пошлин в отношении временно вывезенных российских морских судов

2.1. Потребность в совершении операций по ремонту и (или) техническому обслуживанию, как условие освобождения от уплаты таможенных пошлин в отношении временно вывезенных российских морских судов

Поскольку на момент проведения исследования судебная практика по вопросу применения финансово-правовой льготы, содержащейся в подпункте 1 пункта 1 статьи 277 ТК ЕАЭС, еще не сформирована, в работе использованы правовые позиции судов, выраженные в судебных актах, вынесенных с момента начала действия подпункта 1 пункта 1 статьи 347 ТК ТС.

Первым условием, необходимым для применения подпункта 1 пункта 1 статьи 277 ТК ЕАЭС, является то, что предусмотренная им льгота может быть реализована только в отношении тех операций по текущему (среднему) ремонту и (или) техническому обслуживанию морского судна, потребность в которых возникла за пределами таможенной территории Союза (далее – условие «о потребности»¹).

Впервые условие «о потребности» нашло своё отражение в подпункте 1 пункта 1 статьи 347 ТК ТС (текст абзаца 2 пункта 1 статьи 276 ТК РФ не предусматривала такого условия), однако, выявленные в ходе правоприменения указанного условия правовые пробелы так и не были урегулированы. В частности, одним из таких пробелов является отсутствие однозначных указаний о том, что необходимо понимать под потребностью в операциях по техническому обслуживанию и (или) текущему (среднему) ремонту транспортного средства международной перевозки, и какие предъявляются требования к способам фикса-

¹ Условие «о потребности», предусмотренное в подпункте 1 пункта 1 статьи 277 ТК ЕАЭС абсолютно идентично такому же условию, содержащемуся в подпункте 1 пункта 1 статьи 347 ТК ТС, за исключением условия о моменте её возникновения, которое детально рассмотрено в настоящем параграфе.

ции данной потребности¹.

Существующий правовой пробел заполнялся складывающейся арбитражной практикой, которая, после того, как она устоялась, сводилась, скорее, к поддержанию её единообразия², чем к всестороннему рассмотрению каждого дела, с учётом его особенностей и присущих только ему фактических обстоятельств.

Немногочисленные учёные, исследовавшие практику применения статьи 347 ТК ТС, в частности, З.С. Руднева³, указывали, что льгота, предусмотренная подпунктом 1 пункта 1 данной правовой нормы, распространяется только на такие операции по текущему ремонту и (или) техническому обслуживанию транспортного средства, потребность в которых возникла во время его использования в международной перевозке. А.Н. Гуреевой отмечался тот факт, что это условие служит одним из критериев правомерности реализации льготы и указывает на «рамочный» характер статьи 347 ТК ТС⁴.

Сложившаяся судебная практика относительно применения подпункта 1 пункта 1 статьи 347 ТК ТС показывает, что суды при рассмотрении дел неоднозначно толковали понятие «потребность» для целей применения указанного подпункта, в связи с чем, ввиду идентичности данных условий, справедливо полагать, что неопределённость в толковании будет присутствовать и при рассмотрении дел, связанных с реализацией подпункта 1 пункта 1 статьи 277 ТК ЕАЭС.

¹ См.: *Маслий А.И.* Актуальные вопросы применения льготы, освобождающей судовладельцев от уплаты таможенных пошлин и налогов со стоимости выполненных за границей операций по текущему ремонту и (или) техническому обслуживанию морского судна // Экономика, управление и право: инновационное решение проблем: сборник статей: VII Международной научно-практической конференции. 2017. С. 105.

² Например, Арбитражный суд Ростовской области в мотивировочной части решения от 03 февраля 2014 г. по делу № А53-13141/2013 прямо указывал, что его правовая позиция подтверждается сложившейся судебной практикой по арбитражным делам № А53-17670/2012 и № А53-8049/13, рассмотренным Федеральным арбитражным судом Северо-Кавказского округа 20 января 2014 г. и 02 июля 2014 г., соответственно.

³ См.: *Руднева З.С.* Особенности таможенного обложения и ремонта морских судов (на примере Таможенного союза) // Проблемы современной экономики. 2014. № 4 (52). С. 30.

⁴ См.: *Гуреева А.Н.* Ремонт требует жертв // Таможня. 2016. № 14 (397). С. 29; *Она же.* Особенности совершения таможенных операций в отношении морских судов // Вестник Российской таможенной академии. 2013. № 3. С. 55.

Например, из решения Арбитражного суда Мурманской области¹ следует, что в качестве дефиниции понятия «потребность» суд признавал необходимость в проведении ремонта, который обусловлен определенными факторами объективного характера, либо непредвиденными обстоятельствами, которые могут возникнуть в период нахождения судна за пределами таможенной территории во время его использования в конкретной международной перевозке². Проведение ремонта транспортного средства в данном случае необходимо в целях обеспечения его сохранности, эксплуатации и поддержания в состоянии, в котором оно находилось на день вывоза для завершения международной перевозки. Схожей позиции придерживаются и другие суды³.

Часть арбитражных судов⁴ отрицает и приведённый выше подход, склоняясь к его более узкому толкованию и полагая, что потребность совершения в отношении транспортного средства международной перевозки операций по техническому обслуживанию и (или) текущему ремонту может возникнуть только тогда, когда с судном произошёл аварийный случай или какая-либо не-

¹ См.: Решение Арбитражного суда Мурманской области от 10.08.2015 по делу № А42-9536/2014. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

² Аналогичный вывод содержится в Постановлении Пятого Арбитражного апелляционного суда от 24 ноября 2014 г. по делу № А51-23082/2013. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

³ См.: Решение Арбитражного суда Сахалинской области от 09 ноября 2015 г. по делу № А59-3706/2015. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс»; Постановление Пятого арбитражного апелляционного суда от 28 января 2016 г. по делу № А59-3706/2015. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс»; Постановление Арбитражного суда Дальневосточного округа от 22 апреля 2016 г. по делу № А59-3706/2015. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс»; Решение Арбитражного суда Сахалинской области от 11 августа 2016 г. по делу № А59-1906/2016. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс»; Постановление Пятого арбитражного апелляционного от 13 октября 2016 г. по делу № А59-1906/2016. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс»; Решение Арбитражного суда Сахалинской области от 11 августа 2016 г. по делу № А59-1904/2016. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс»; Постановление Пятого арбитражного апелляционного суда от 17 октября 2016 г. по делу № А59-1904/2016. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс»; Решение Арбитражного суда Мурманской области от 21 января 2016 г. по делу № А42-7236/2015. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс»; Решение Арбитражного суда Приморского края от 13 апреля 2015 г. по делу № А51-16534/2014. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

⁴ См.: Решение Арбитражного суда Камчатского края от 24 февраля 2015 г. по делу № А24-5498/2014. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

штатная или экстренная ситуация¹, несмотря на то, что судовладелец освобожден от уплаты таможенных пошлин со стоимости операций, направленных на ликвидацию последствий аварий или действия обстоятельств непреодолимой силы в соответствии с подпунктом 3 пункта 1 статьи 347 ТК ТС.

Следует отметить, что в судебной практике существует не получивший своего распространения и не поддержанный вышестоящей инстанцией правовой подход Арбитражного суда Приморского края², который, рассматривая спор между судовладельцем и таможенным органом, указал что потребность не должна быть связана с аварией или иным инцидентом, произошедшим в период рейса, а может быть обусловлена любыми причинами, включая в том числе, как технические (физический износ в результате нормальной эксплуатации судна), так и коммерческие (нежелание судовладельца нести убытки от простоя судна в иностранном порту в ожидании следующей погрузки либо от возвращения в порт приписки судна без груза).

Учитывая тот факт, что подпункт 1 пункта 1 статьи 277 ТК ЕАЭС (как и применявшийся ранее подпункт 1 пункта 1 статьи 347 ТК ТС) по своему содержанию и структуре не является отсылочной правовой нормой и не устанавливает дефиницию термина «потребность» (или возможное толкование данного

¹ См.: Решение Арбитражного суда Приморского края от 23 марта 2015 г. по делу № А51-6531/2014. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс»; Постановление Пятого арбитражного апелляционного суда от 01 июля 2015 г. по делу № А51-6531/2014. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс»; Постановление Арбитражного суда Дальневосточного округа от 17 сентября 2015 г. по делу № А51-6531/2014. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс»; Постановление Пятого арбитражного апелляционного суда от 27 апреля 2016 г. по делу № А59-5450/2015. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

² См.: Решение Арбитражного суда Приморского края от 25 августа 2014 г. по делу № А51-16533/2014. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс»; Постановление Пятого арбитражного апелляционного суда от 26 ноября 2014 г. по делу № А51-16533/2014. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс»; Постановление Арбитражного суда Дальневосточного округа от 11 февраля 2015 г. по делу № А51-16533/2014. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс»; Решение Арбитражного суда Приморского края от 25 августа 2014 г. по делу № А51-16535/2014. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс»; Решение Арбитражного суда Приморского края от 25 августа 2014 г. по делу № А51-16537/2014. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

понятия), представляется, что в качестве основного определения данного термина, необходимо рассматривать его лексическое содержание: «Надобность, нужда в чем-н., требующая удовлетворения»¹, которая не всегда может быть связана с возникновением тех или иных негативных (в том числе внешних) обстоятельств. Кроме того, положения подпункта 1 пункта 1 статьи 277 ТК ЕАЭС не ограничивают возможность его реализации исключительно воздействием на судно каких-либо внешних обстоятельств.

При эксплуатации транспортного средства международной перевозки, береговые службы судовладельца не могут осуществлять физический контроль за его состоянием², в связи с чем подобные функции отводятся к исключительной компетенции судового экипажа. В таких ситуациях во время нахождения морского судна в море, представляется, что применительно к подпункту 1 пункта 1 статьи 277 ТК ЕАЭС в качестве одного из подходов к толкованию термина «потребность» в совершении в отношении него операций по техническому обслуживанию и (или) текущему (среднему) ремонту, необходимо рассматривать собственное мнение (убеждение) судового экипажа (главным образом, администрации судна: капитана и его старших помощников, а также старшего механика и механиков по заведованиям), которое основывается на многолетнем опыте эксплуатации судовых систем и элементов, профессиональных знаний, навыков и умений в отношении состояния морского судна.

Данная позиция также находит своё подтверждение в статье 61 Кодекса торгового мореплавания Российской Федерации² (далее – КТМ РФ), согласно которой именно на капитана возложен комплекс обязанностей по принятию мер, связанных с безопасностью плавания суда, защите морской среды, обеспечению порядка на судне, предотвращению причинения вреда судну, находящимся на нём людям и грузу.

¹ См.: Толковый словарь русского языка / Ожегов С.И. М., 2011. С. 652.

² Подробнее вопрос о разграничении технического обслуживания и ремонта судов по состоянию и расписанию рассматривается в параграфе 3.1 настоящего исследования.

² См.: Кодекс торгового мореплавания Российской Федерации от 30 апреля 1999 г. № 81-ФЗ (с изм. и доп. от 29 декабря 2017 г. № 460-ФЗ) // Собрание законодательства РФ. 1999. № 18. Ст. 2207.

Таким образом, капитан судна, руководствуясь полученной от членов экипажа по соответствующим заведованиям информацией, а также фактическим состоянием элементов судна, обязан установить необходимость выполнения в отношении них технического обслуживания и (или) текущего (среднего) ремонта. Следовательно, в первую очередь внутреннее мнение и убеждение членов экипажа (которое может основываться на многолетнем опыте эксплуатации однотипных морских судов) и принимаемое капитаном судна решение – служат основой для формирования «потребности» в выполнении операций в отношении судна по его текущему техническому состоянию¹.

В качестве примера, можно привести рассмотренные в следующем параграфе ситуации, при которых после ледового плавания у судна снизились характеристики его лакокрасочного покрытия (наружной обшивки и т.д.) или увеличилась степень коррозии одного из трубопроводов шламового танка, что могут проконтролировать только члены экипажа.

Если следовать приведенному выше судебному толкованию понятия «потребность», то ни один из указанных примеров не будет подпадать под освобождение от обложения таможенными пошлинами даже с учётом того, что судовладелец не мог предполагать, что в период нахождения судна за пределами таможенной территории Союза или морских переходов в ледовых условиях состояние перечисленных элементов судна снизится до таких значений, которые будут требовать выполнения технического обслуживания и (или) ремонта.

Из рассмотренных примеров однозначно следует, что потребность в осуществлении данных операций возникла за пределами таможенной территории Союза. Однако сложившееся при применении подпункта 1 пункта 1 статьи 347 ТК ТС ограничительное толкование арбитражными судами условия «о потребности» с высокой долей вероятности не позволит судовладельцам реализовать льготу, освобождающую их от уплаты таможенных пошлин в соответствии с подпунктом 1 пункта 1 статьи 277 ТК ЕАЭС.

¹ См.: *Маслий А.И.* Проблемы толкования и формы выражения потребности в совершении операций по текущему ремонту и техническому обслуживанию транспортного средства международной перевозки // *Юридические исследования.* 2016. № 12. С. 5.

Целесообразно также отметить, что береговые службы судовладельца во время нахождения транспортного средства международной перевозки в море с учётом особенностей выполненных ранее судном рейсов (сложностей, возникших в ходе морского перехода или работы в ледовых условиях) или по результатам анализа планов-графиков технического обслуживания (плана ремонта флота, иной документации) обязаны известить капитана судна о необходимости выполнения в отношении него тех или иных операций силами экипажа или третьих лиц.

Между тем, как уже было отмечено, сложившаяся судебная практика и неоднозначный подход в применении условия «о потребности» (сформированный при рассмотрении споров, связанных с применением подпункта 1 пункта 1 статьи 347 ТК ТС) исключают возможность реализации льготы, предусмотренной подпунктом 1 пункта 1 статьи 277 ТК ЕАЭС и освобождения судовладельцев от уплаты таможенных пошлин в отношении таких операций.

Кроме того, вопреки сформировавшейся таможенной и судебной практике под «потребностью» целесообразно также считать наступление срока выполнения регламентированных (плановых) работ в отношении транспортных средств, установленного технической, эксплуатационной и иной документацией, определяющей периодичность их проведения¹.

Таким образом, в целях полноценной реализации подпункта 1 пункта 1 статьи 277 ТК ЕАЭС и исключения случаев необоснованного ущемления прав и законных интересов судовладельцев пункт 1 статьи 2 ТК ЕАЭС необходимо дополнить новым подпунктом, в котором изложить дефиницию понятия «потребность в совершении в отношении транспортного средства международной перевозки операций» следующим образом: «необходимость выполнения в отношении транспортного средства международной перевозки, предусмотренных Таможенным кодексом ЕАЭС операций, потребность в которых может быть

¹ Вопрос о необходимости освобождения от обложения таможенными пошлинами регламентированных (плановых) работ по текущему (среднему) и (или) техническому обслуживанию морского судна в соответствии с подпунктом 1 пункта 1 статьи 277 ТК ЕАЭС подробно рассмотрен в параграфе 3.1 настоящего диссертационного исследования.

вызвана воздействием на него внешних обстоятельств, ухудшением состояния его элементов, отказом оборудования или иных технических средств, а также наступлением срока выполнения таких операций, установленного технической, эксплуатационной и иной документацией, определяющей периодичность их проведения».

Следует также отметить, что законодательство не содержит и ранее не содержало требований, предъявляемых к документам, которыми должна подтверждаться возникшая потребность в проведении в отношении судна тех или иных операций. Отсутствие исчерпывающего перечня документов, подтверждающих наличие права на освобождение от уплаты ввозных таможенных пошлин в соответствии со статьей 276 ТК РФ, отмечалось ещё в 2006 г.¹ Этот вопрос требует уточнения в целях обеспечения возможности реализации рассматриваемой финансово-правовой льготы.

Анализ сложившейся при применении подпункта 1 пункта 1 статьи 347 ТК ТС судебной-арбитражной практики показал, что позиции судов по данному вопросу существенно разнятся. Часть арбитражных судов считает, что потребность в совершении в отношении судна операций подтверждает исключительно судовой журнал. При отсутствии соответствующей записи в указанном документе суды приходили к выводу о том, что им не представлены надлежащие доказательства, подтверждающие факт выявления неисправностей или дефектов судна в ходе выполнения международной перевозки². Крайне редко в судебной практике встречался иной подход по данному вопросу³.

Данная правовая позиция не может быть признана достаточно обоснован-

¹ См.: *Васильев Ю.* Таможня: заботливая мать или жадная мачеха? URL: http://vch.ru/event/view.html?alias=tamoghnya_zabotlivaya_mat_ili_ghadnaya_macheha_ (дата обращения: 27.04.2017).

² См.: Решение Арбитражного суда Ростовской области от 27 февраля 2014 г. по делу № А53-21495/2013. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «Консультант-Плюс»; Постановление Пятнадцатого Арбитражного апелляционного суда от 16 мая 2014 г. по делу № А53-21495/2013. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

³ См.: Постановление Восемнадцатого арбитражного апелляционного суда от 11 июля 2016 г. по делу № А07-28595/2015. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

ной и полноценной в связи с тем, что согласно пункту 29 раздела III Приложения № 1 к Правилам ведения судового журнала¹ к числу основных записей, совершаемых в судовом журнале, не отнесены сведения о возникновении потребности в совершении в отношении морского судна операций по его техническому обслуживанию и (или) текущему (среднему) ремонту (как правило, в судовой журнал вносятся следующие записи: информация, связанная со швартовкой и постановкой к причалу, о плавании с лоцманом, о проводке с буксирами т.д.).

Из этого следует, что судовой журнал не может рассматриваться в качестве основного документа и безусловного доказательства, свидетельствующего о возникновении потребности в операциях с судном.

Некоторые арбитражные суды придерживаются позиции, согласно которой те документы, которые были составлены представителями судовладельцев в одностороннем порядке, являются недостаточно обоснованными для формулирования выводов о возникновении непредвиденных обстоятельств в ходе совершения рейса³.

Большая часть арбитражных судов при производстве по делам, связанным с применением подпункта 1 пункта 1 статьи 347 ТК ТС, полагает, что порядок фиксации и сообщения сведений капитаном судна о выявленных неисправностях или дефектах судна в ходе выполнения международной перевозки установлен для морских судов Положением о классификации судов и морских стационарных платформ (далее – Положение о классификации судов и МСП)², а также РД 31.20.01-97 «Правила технической эксплуатации морских судов. Основное руководство»² (далее – РД 31.20.01-97).

¹ См.: Приказ Министерства транспорта Российской Федерации от 10 мая 2011 г. № 133 «Об утверждении правил ведения журналов судов» (далее – Правила ведения судового журнала) // Бюллетень нормативных актов федеральных органов исполнительной власти. 2011. № 31.

² См.: Приказ Министерства транспорта Российской Федерации от 09 июля 2003 г. № 160 «Об утверждении Положения о классификации судов и морских стационарных платформ» (с изм. и доп. от 29 декабря 2003 г. № 218) // Бюллетень нормативных актов федеральных органов исполнительной власти. 2003. № 48.

² См.: Распоряжение Министерства транспорта Российской Федерации от 08 апреля 1997 г. № МФ-34/672 «О введении в действие РД «Правила технической эксплуатации морских судов. Основное руководство». Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

Проанализировав преамбулу Положения о классификации судов и МСП, можно сделать вывод о том, что данный подзаконный акт направлен на регулирование общественных отношений в части проведения классификации судов и морских стационарных платформ, осуществляемой ФАУ «РМРС». Указанный документ не устанавливает ни последовательности, ни способов фиксации судовым экипажем обнаруженных неисправностей или дефектов, а лишь содержит требование об извещении Регистра (при проведении установленных освидетельствований судна) обо всех замеченных дефектах и случаях отказов элементов судна между предыдущим и проводимым освидетельствованием¹.

В отношении РД 31.20.01-97, на который ссылаются арбитражные суды, необходимо отметить, что указанные правила возлагают на судовой экипаж обязанность по отражению в рейсовом отчёте только выявленных неисправностей, отказов или аварийных случаев², и внесению в судовые учётно-отчётные документы обнаруженных в работе судовых технических систем и конструкций недостатков³.

Ни один из указанных выше документов не определяет порядка фиксации «дефектов» тех или иных элементов судна, которые могут возникнуть после таможенного декларирования его временного вывоза или после начала его использования в международной перевозке (в том числе во время его использования за пределами таможенной территории Союза)⁴. Между тем именно «дефекты» судна (и его элементов) представляют собой основной объект, на который направлен текущий (средний) ремонт и (или) техническое обслуживание. Этот вывод находил подтверждение и в позиции таможенных органов, которую они занимали в судебных спорах с судовладельцами⁵.

¹ См.: Пункт 5.7 Положения о классификации судов и МСП.

² См.: Подпункт 8.5.4 РД 31.20.01-97.

³ См.: Подпункт 2.2.18 РД 31.20.01-97.

⁴ См.: *Маслий А.И.* Проблемы подтверждения момента возникновения потребности по текущему ремонту и (или) техническому обслуживанию морского судна с целью применения пп. 1 п. 1 ст. 347 ТК ТС // *Современные тенденции в науке: сборник статей Международной научно-практической конференции.* 2017. С. 77.

⁵ См.: Постановление Четырнадцатого арбитражного апелляционного суда от 28 марта 2016 г. по делу № А05-10616/2015. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

Чтобы сформировать обоснованное предложение относительно возможного перечня документов, с помощью которых судовладелец смог бы подтвердить возникновение потребности в выполнении в отношении судна необходимых операций и впоследствии правомерно реализовать финансово-правовую льготу, предусмотренную подпунктом 1 пункта 1 статьи 277 ТК ЕАЭС, необходимо рассмотреть существующую дефиницию термина «дефект».

В соответствии с подпунктом 38 пункта 3 ГОСТ 15467-79 «Управление качеством продукции. Основные понятия. Термины и определения»¹ (далее – ГОСТ 15467-79) термин «дефект» представляет собой каждое отдельное несоответствие продукции установленным требованиям.

ГОСТ 15467-79 также предусматривает разнообразные вариации дефектов, в частности: явный, скрытый, критический, значительный, малозначительный, устранимый, неустранимый и т.д., что безусловно, имеет значение при определении технического состояния элементов морского судна.

Необходимо отметить, что вопреки существующим позициям арбитражных судов, из пояснений к термину «дефект», содержащихся в ГОСТ 15467-79 прямо следует, что он связан с термином «неисправность», но не является его синонимом², поскольку неисправность относится исключительно к определённому состоянию изделия, которое может включать в себя один или несколько дефектов. При этом существенное отличие проводится между «дефектом» и «отказом» ввиду того, что в качестве последнего признаётся событие, свидетельствующее о нарушении работоспособности изделия, которое до его возникновения было работоспособным. Отказ, также, как и неисправность, может выражаться в наличии одного или нескольких дефектов, однако, возникновение дефектов не всегда означает, что возник отказ, т.е. изделие стало неработоспособным³.

¹ См.: Постановление Государственного комитета СССР по стандартам от 26 января 1979 г. № 244 «Управление качеством продукции. Основные понятия. Термины и определения». ГОСТ 15467-79». Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «Консультант-Плюс».

² См.: Приложение к ГОСТ 15467-79.

³ Там же.

Перечень основных «дефектов» и их дефиниций, выделяемых при оценке технического состояния объекта технического наблюдения, изложен в Правилах классификационных освидетельствований судов в эксплуатации от 28 декабря 2017 г. № НД № 2-020101-012¹ (далее – Правила классификационных освидетельствований судов в эксплуатации), разработанных и утверждённых ФАУ «РМРС». Кроме того, как уже было отмечено, данное учреждение проводит освидетельствование находящихся в эксплуатации морских судов и в рамках своих полномочий, осуществляет разработку правил и руководств, устанавливающих требования в отношении судов, как при их проектировании и постройке, так и при переоборудовании, модернизации, ремонте и эксплуатации.

Согласно пункту 5.5 раздела 5 Правил классификационных освидетельствований судов в эксплуатации среди основных (базовых) «дефектов» морского судна Регистром выделяются следующие: «повреждение», «износ» и «неисправность».

Основное значение для целей настоящего исследования имеет непосредственно «износ» ввиду того, что «неисправность» или «повреждение», как правило, возникают в связи с какими-либо аварийными случаями или в результате отказов в работе оборудования судна, способы фиксации и отражения которых содержатся в пункте 8.5.4 РД 31.20.01-97.

В соответствии с абзацем 2 пункта 5.5 раздела 5 Правил классификационных освидетельствований судов в эксплуатации термин «износ» представляет собой уменьшение прочностных размеров конструкций и деталей или изменение качества материала, происходящее в процессе эксплуатации вследствие коррозии, эрозии, усталости, выработки сопрягающихся частей подвижных соединений, механического истирания, загнивания, появления плесени и прелости (дерева, брезента, растительных канатов и т.п.).

Исходя из приведенных в следующем параграфе дефиниций терминов

¹ См.: Правила классификационных освидетельствований судов в эксплуатации от 28 декабря 2017 г. № НД № 2-020101-012. URL: <http://www.rs-class.org/upload/iblock/85c/85cd220cc949d055d79e5860a12abf03.pdf> (дата обращения: 15 января 2018 г.).

«текущий и средний ремонт»¹, можно сделать вывод о том, что подпункт 1 пункта 1 статьи 277 ТК ЕАЭС, предусматривающий возможность освобождения судовладельца от уплаты таможенных пошлин со стоимости указанных операций, в основном ориентирован на то, что данные операции будут обеспечивать устранение последствий «износа» судна (замену быстроизнашивающихся элементов и т.п.), который, как правило, не связан с аварийными случаями или возникновением непредвиденных событий (обстоятельств).

Принимая во внимание, что действующее законодательство не устанавливает конкретного перечня документов, с помощью которых судовладелец смог бы подтвердить возникновение потребности в выполнении в отношении судна операций по его техническому обслуживанию и (или) текущему (среднему) ремонту, а также учитывая, что данная проблема не была должным образом урегулирована на законодательном уровне и не нашла своего полноценного отражения в сложившихся правовых позициях арбитражных судов, проанализировав встречающуюся в морской практике и используемую в процессе эксплуатации морских судов документацию, предлагается следующий перечень таких документов (с соответствующими обоснованиями), который может способствовать полноценной реализации содержащейся в подпункте 1 пункта 1 статьи 277 ТК ЕАЭС льготы.

Базовым ремонтным документом является ведомость заявленных ремонтных работ (далее – ремонтная ведомость) часто обозначаемая как спецификация. В ней фиксируется состав и объем предполагаемых к выполнению работ, отражается количество необходимых для ремонта (технического обслуживания) материалов, заготовок, деталей или приобретаемых изделий.

Ремонтные ведомости принято относить к числу обеспечивающих документов, в связи с тем, что их наличие необходимо для обеспечения технического надзора и классификации судна, а также его технического обслуживания и ремонта².

¹ См.: Пункты 8 и 9 ГОСТ 24166-80.

² См.: Подпункт 8.8.1 РД 31.20.01-97.

Представляется, что при выявлении необходимости совершения операций по техническому обслуживанию и (или) текущему (среднему) ремонту судна, оформленная судовым экипажем спецификация (ремонтная ведомость), будет являться одним из основных доказательств, свидетельствующих о возникновении потребности в них.

Основным реквизитом любой спецификации является дата, в которую она была составлена. Если утвержденные на морском судне формы спецификаций не содержат подобных граф, судовладельцам необходимо обеспечить внесение соответствующих изменений и обязать капитанов судов при формировании ремонтных ведомостей указывать точные сведения относительно срока их заполнения¹.

При возникновении судебного разбирательства (или в процессе осуществления таможенного контроля) такой документ будет служить доказательством правомерности применения подпункта 1 пункта 1 статьи 277 ТК ЕАЭС и подтверждать «возникновение потребности в операциях с судном».

В случае, если ремонтные ведомости не будут содержать информации о том, когда они были составлены, это может повлечь за собой то, что суд не примет такие спецификации в качестве подтверждения возникновения потребности².

При нахождении морского судна в море, обмен сканированными копиями спецификаций или их графическими формами, заполненными в тех или иных электронных редакторах по судовой системе спутниковой связи (к примеру, Inmarsat), представляет собой достаточно затратный способ взаимодействия экипажа судна и береговых подразделений, который готов использовать не каждый судовладелец, тем более, в случае передачи с судна большого количества ремонтных ведомостей.

¹ См.: *Маслий А.И.* Способы фиксации и подтверждения момента возникновения потребности по текущему ремонту или техническому обслуживанию морского судна для целей применения пп. 1 п. 1 ст. 347 ТК ТС. // Юридические исследования. 2017. № 2. С. 6.

² См.: Решение Арбитражного суда Мурманской области от 10 августа 2015 г. по делу № А42-9536/2014. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «Консультант-Плюс».

В таких ситуациях целесообразной является отправка в судоводную службу судовладельца электронного текстового сообщения (к примеру, с названием темы сообщения «рапорт/уведомление/извещение») с описанием в нём причин выявленной необходимости в выполнении технического обслуживания и (или) текущего (среднего) ремонта суда, перечня работ и объема требуемых материалов¹. Следует также отметить, что рапорт капитана признаётся сложившейся судебной практикой в качестве надлежащего доказательства по делу².

Кроме того, судовладельцам целесообразно закрепить обязанность капитана судна незамедлительно направлять такие рапорты после выявления необходимости в проведении технического обслуживания и (или) текущего (среднего) ремонта или, не позднее окончания того дня, в котором возникла потребность в указанных операциях. Это вызвано тем, что в практике судоводства возникают ситуации, при которых капитан (судовой экипаж) составлял и направлял в береговые подразделения ремонтные ведомости после выполнения рейсового задания. Иными словами, все спецификации составлялись членами экипажа и пересылались одновременно судовладельцу в последнем порту выгрузки или составлялся единый рапорт, в котором отмечались все требующие выполнения работы. С точки зрения применения подпункта 1 пункта 1 статьи

¹ См.: *Маслий А.И.* Способы фиксации и подтверждения момента возникновения потребности по текущему ремонту или техническому обслуживанию морского судна для целей применения пп. 1 п. 1 ст. 347 ТК ТС. // Юридические исследования. 2017. № 2. С.7.

² См.: Решение Арбитражного суда Ростовской области от 09 декабря 2010 г. по делу № А53-20650/2010. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс»; Постановление Пятнадцатого арбитражного апелляционного суда от 29 марта 2011 г. по делу № А53-20650/2010. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс»; Постановление ФАС Северо-Кавказского округа от 20 июня 2011 г. по делу № А53-20650/2010. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс»; Решение Арбитражного суда Камчатского края от 24 октября 2016 г. по делу № А24-3441/2016. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс»; Решение Арбитражного суда Мурманской области от 11 ноября 2011 г. по делу № А42-5199/2011. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс»; Постановление Тринадцатого арбитражного апелляционного суда от 10 февраля 2012 г. по делу № А42-5199/2011. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс»; Решение Арбитражного суда Хабаровского края от 04 июля 2013 г. по делу № А73-3616/2013. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс»;

277 ТК ЕАЭС, при выяснении обстоятельств «возникновения потребности в операциях с судном» существует вероятность того, что такие спецификации (тем более, если они выполнены вместе с рапортом в одну и ту же календарную дату) не будут приняты во внимание таможенными органами и арбитражными судами, а напротив, могут быть расценены как составленные до таможенного декларирования временного вывоза транспортного средства или до начала его использования в международной перевозке (т.е. до убытия транспортного средства международной перевозки за пределы таможенной территории Союза), что исключает возможность реализации льготы.

После прибытия морского судна к судоремонтному заводу, капитан (или технический суперинтендант) и представители судоверфи, как правило, оформляют протокол (акт) передачи документов (спецификаций, чертежей, планов и т.д.) от судна к верфи. Следует отметить, что иностранные судоремонтные заводы, разрабатывают такую систему вертикального взаимодействия между сотрудниками, что инженер, получивший от прибывшего судна какие-либо документы, как правило, обязан известить об этом своего непосредственного руководителя (менеджера проекта) о таких обстоятельствах, как: дата и время получения документов; лицо, передавшее документы; их состав и количество.

Подобные документы могут служить доказательством, подтверждающим, что потребность в выполнении в отношении судна тех или иных операций возникла после таможенного декларирования его временного вывоза или после начала его использования в международной перевозке, поскольку документы были переданы до постановки судна в док и его осмотра представителями судоверфи.

Более того, отсутствие каких-либо иных документов (служебные записки верфи, дополнительные акты, протоколы, ведомости), составленных после «докования» судна, будет свидетельствовать о том, что предъявленный по прибытии судна объём необходимых работ – не изменялся и судовладельцем (членами экипажа) не уточнялся.

В морской практике встречаются ситуации, когда потребность в проведе-

нии операций по техническому обслуживанию и (или) текущему (среднему) ремонту судна, возникает в процессе выполнения рейсовых заданий (т.е. в ходе международных перевозок), по завершении которых судовладельцем планировалась его постанова на модернизацию (например, когда договор на модернизацию морского судна заключался до его убытия за границу).

Для более эффективного использования времени непроизводительного простоя судна, каждым судовладельцем будут предприняты все зависящие от него меры с целью согласования с судоремонтной верфью возможности совмещения указанных выше операций с непосредственным выполнением модернизации судна (в случае, если это осуществимо и не будет препятствовать одному другому).

В данном случае, дополнительным подтверждением «возникновения потребности в операциях с судном», могут рассматриваться протоколы (акты) постановки судна в ремонт, модернизацию и док, которые подписывают представители судовладельца и судовой верфи в один день, что будет прямо указывать на то, что потребность в этих операциях не могла возникнуть в процессе модернизации морского судна¹.

Договор (контракт), предметом которого является выполнение работ по техническому обслуживанию и (или) текущему (среднему) ремонту морского судна, заключенный после таможенного декларирования временного вывоза транспортного средства или после начала его использования в международной перевозке, может рассматриваться в качестве доказательства возникновения потребности в совершении указанных выше операций ввиду того, что содержание правоотношений этой сделки будет оформлено и зафиксировано после наступления перечисленных выше обстоятельств.

В случае, если подобный договор заключён до таможенного декларирования временного вывоза транспортного средства или до начала его использования в международной перевозке (или на следующий день после наступления этих событий; одновременно с контрактом на переоборудование), то такой до-

¹ Составление которых предусмотрено пунктом 2.4.7 РД 31.20.01-97.

кумент будет указывать об осуществлении в отношении судна запланированных операций, что с высокой долей вероятности впоследствии будет расцениваться таможенными органами (и арбитражным судом, в случае оспаривания ненормативных актов таможни), как неправомерное применение судовладельцем льготы, предусмотренной подпунктом 1 пункта 1 статьи 277 ТК ЕАЭС¹.

Справедливо отметить, что до принятия ТК ТС арбитражные суды не всегда категорично относились к заключённым до выхода судна за пределы Российской Федерации контрактам².

Помимо договора особое значение имеет существовавший до его заключения документооборот между судовладельцем и верфью (включая переписку

¹ См.: Постановление ФАС Дальневосточного округа по делу от 16 мая 2014 г. № А73-7097/2013. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс»; Решение Арбитражного суда Хабаровского края от 02 сентября 2013 г. по делу № А73-6708/2013. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс»; Решение Арбитражного суда Приморского края от 14 апреля 2015 г. по делу № А51-1864/2015. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс»; Постановление Пятого арбитражного апелляционного суда от 01 июня 2017 г. по делу № А51-18992/2016. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс»; Решение Арбитражного суда Камчатского края от 14 октября 2016 г. по делу № А24-3244/2016. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс»; Постановление Пятого арбитражного апелляционного суда от 20 января 2017 г. по делу № А24-3244/2016. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс»; Постановление Арбитражного суда Дальневосточного округа от 17 мая 2017 г. по делу № А24-3244/2016. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс»; Решение Арбитражного суда Мурманской области от 09 ноября 2016 г. по делу № А42-5759/2016. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс»; Постановление Тринадцатого арбитражного апелляционного суда 17 февраля 2017 по делу № А42-5759/2016. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс»; Решение Арбитражного суда Хабаровского края от 13 августа 2013 г. по делу № А73-6017/2013. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс»; Постановление Шестого арбитражного апелляционного суда от 23 января 2014 г. по делу № А73-6017/2013. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс»; Постановление Арбитражного суда Дальневосточного округа от 14 мая 2014 г. по делу № А73-6017/2013. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс»; Решение Арбитражного суда Ростовской области от 08 апреля 2014 г. по делу № А53-17097/2013. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс»; Решение Арбитражного суда Ростовской области от 08 апреля 2014 г. по делу № А53-17099/2013. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс»; Постановление Пятого арбитражного апелляционного суда от 11 марта 2016 г. по делу № А24-2623/2015. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

² См.: Решение Арбитражного суда Мурманской области от 16 декабря 2009 г. по делу № А42-8886/2009. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс»; Постановление Тринадцатого арбитражного апелляционного суда от 31 марта 2010 г. по делу № А42-8886/2009. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

сторон). Переписка (документооборот) между судовладельцем и судоремонтной верфью до убытия судна за пределы таможенной территории Таможенного союза нередко рассматривалась в качестве доказательства несоблюдения условий освобождения от уплаты таможенных пошлин¹. Следовательно, договор (контракт), а также имеющаяся переписка судоверфи и судовладельца могут служить доказательством возникновения потребности в совершении в отношении судна операций и обоснованности применения последним финансово-правовой льготы, предусмотренной подпунктом 1 пункта 1 статьи 277 ТК ЕАЭС.

Согласно пункту 3.6.1 РД 31.20.01-97 к компетенции инспекции государственного надзора Морской администрации порта (далее – Инспекция) отнесён контроль за исполнением на судах предписаний российских и международных нормативных актов. Все морские суда до выхода в рейс подлежат обязательной проверке данной Инспекцией с целью определения их мореходного состояния и обеспечения безопасности мореплавания². Если Инспекцией не будут установлены обстоятельства, которые препятствуют убытию судна, то капитан морского порта разрешит ему выход из порта.

Учитывая, что предоставляемый Инспекцией документ подтверждает, что перед выходом судна из порта оно находилось в исправном состоянии и не нуждалось в выполнении в отношении него операций, то, такой документ может служить доказательством того, что потребность в них возникла после таможенного декларирования временного вывоза транспортных средств или после начала их использования в международной перевозке.

Несмотря на то, что судовой журнал не используется для фиксации необ-

¹ См.: Решение Арбитражного суда Мурманской области от 28 сентября 2016 г. по делу № А42-1074/2016. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «Консультант-Плюс»; Постановление Тринадцатого Арбитражного апелляционного суда от 27 декабря 2016 г. по делу № А42-1074/2016. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс»; Постановление Арбитражного суда Северо-Западного округа от 13 апреля 2017 г. по делу № А42-1074/2016. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс»; Решение Арбитражного суда Камчатского края от 16 декабря 2015 г. по делу № А24-2623/2015. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

² См.: Подпункт 3.6.2 РД 31.20.01-97.

ходимости в совершении каких-либо операций в отношении судна и не может рассматриваться в качестве базового документа, подтверждающего возникновение потребности в них, принимая во внимание тот факт, что в силу пункта 4 Правил ведения судового журнала в него заносится информация, затрагивающая повседневную жизнь судна, и учитывая, что обоснованность реализации подпункта 1 пункта 1 статьи 277 ТК ЕАЭС, в случае доначисления таможенных пошлин будет исследоваться при производстве по делу в арбитражном суде, судовладельцам целесообразно возложить на капитана судна (вахтенного помощника) обязанность по внесению в судовую журнал сведений о времени и дате составления спецификаций (ремонтных ведомостей) для того, чтобы использовать выписки из него в качестве дополнительного доказательства «возникновения потребности в операциях с судном».

Согласно пункту 2.2.7 РД 31.20.01-97 состояние и режимы работы судна, а также судовых технических систем и конструкций (далее – СТСиК) подлежат контролю на основании показаний штатных контрольно-измерительных приборов, специальных средств сигнализации, иной аппаратурой, а также путём визуального наблюдения за состоянием СТСиК, звуку и вибрации. В то же время, в силу подпунктов 5.12.1 и 5.12.2 Правил классификационных освидетельствований судов в эксплуатации, визуальный осмотр также применяется при оценке технического состояния корпусных конструкций.

Приведённые выше нормативные положения дополнительно указывают на то, что контроль технического состояния судна осуществляется не только с помощью показаний судовых приборов, но и путём осмотра отдельных его элементов, поэтому в качестве дополнительного подтверждения возникновения потребности в выполнении операций по техническому обслуживанию и (или) текущему (среднему) ремонту морского судна могут быть использованы акты осмотра тех или иных элементов судна, составленные в произвольной (или по утверждённой) форме судовым экипажем в рамках своих заведений (с обязательным отражением даты их составления), а также сопровождаемые соответствующими фотографиями.

Особое значение для технической эксплуатации морских судов имеют такие документы, как план ремонта флота и план технического обслуживания (планы-графики технического обслуживания) морского судна. Они устанавливают сроки выполнения в отношении судна регламентированных (плановых) работ, предусмотренных технической и (или) иной эксплуатационной документацией. В случае наступления установленного такими документами срока выполнения операций по текущему (среднему) ремонту и (или) техническому обслуживанию транспортных средств международной перевозки после таможенного декларирования их временного вывоза или после начала их использования в международной перевозке, эти документы будут подтверждать, что перечисленные операции подпадают под действие подпункта 1 пункта 1 статьи 277 ТК ЕАЭС и должны освобождаться от обложения таможенными пошлинами.

С учётом изложенного в целях совершенствования механизма реализации рассматриваемой финансово-правовой льготы, были разработаны Методические рекомендации о применении подпункта 1 пункта 1 статьи 277 ТК ЕАЭС (Приложение) в которых закреплён перечень документов, подтверждающих возникновение потребности в выполнении в отношении судна операций по ремонту и (или) техническому обслуживанию: ремонтные ведомости; рапорты капитана судна; служебные записки (акты) судоремонтной верфи (исполнителя работ); протоколы (акты) постановки судна в док, ремонт и модернизацию; договор (контракт) на выполнение в отношении судна операций и предшествующая его заключению переписка сторон; документы, выдаваемые судовладельцам органами государственной власти, разрешающими выход судна из порта; судовой журнал; акты осмотра и фотографии; план ремонта флота, план технического обслуживания (планы-графики технического обслуживания) морского судна и т.д.

Предложенный перечень не является исчерпывающим и не охватывает всех возможных доказательств, подтверждающих возникновение потребности в

операциях с судном¹.

Следующим условием, соблюдение которого является необходимым для реализации финансово-правовой льготы, освобождающей судовладельцев от уплаты таможенной пошлины со стоимости выполненных за границей в отношении морского судна операций, является условие о моменте возникновения потребности.

Основное отличие существующей редакции подпункта 1 пункта 1 статьи 277 ТК ЕАЭС от подпункта 1 пункта 1 статьи 347 ТК ТС сводится к тому, что последний предусматривал условие о том, что потребность в совершении в отношении транспортного средства операций должна возникнуть в процессе его использования в международной перевозке². Содержащееся в ТК ЕАЭС регулирование указывает на то, что для реализации льготы, потребность должна возникнуть во время использования транспортных средств международной перевозки за пределами таможенной территории Союза.

Думается, что содержание данного условия в существующей редакции подпункта 1 пункта 1 статьи 277 ТК ЕАЭС не может толковаться двусмысленно: судовладелец имеет право на применение льготы в том случае, если потреб-

¹ См.: *Маслий А.И.* Способы фиксации и подтверждения момента возникновения потребности по текущему ремонту или техническому обслуживанию морского судна для целей применения пп. 1 п. 1 ст. 347 ТК ТС // *Юридические исследования.* 2017. № 2. С.11.

² См.: Решение Арбитражного суда Камчатского края от 26 октября 2016 г. по делу № А24-2965/2016. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс»; Постановление Пятого арбитражного апелляционного суда от 23 января 2017 г. по делу № А24-2965/2016. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс»; Постановление Четырнадцатого арбитражного апелляционного суда от 21 февраля 2017 г. по делу № А05-8315/2016. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс»; Постановление Арбитражного суда Северо-Западного округа от 30 июня 2017 г. по делу № А05-8315/2016. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс»; Решение Арбитражного суда Сахалинской области от 05 октября 2016 г. по делу № А59-2933/2016. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс»; Постановление Пятого арбитражного апелляционного суда от 07 декабря 2016 г. по делу № А59-2933/2016. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс»; Решение Арбитражного суда Сахалинской области от 22 января 2016 г. по делу № А59-5335/2015. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс»; Постановление Пятого арбитражного апелляционного суда от 28 апреля 2016 г. по делу № А59-5335/2015. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс»; Решение Арбитражного суда Сахалинской области от 05 октября 2015 г. по делу № А59-2993/2015. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

ность в операциях по техническому обслуживанию и (или) текущему (среднему) ремонту возникла за границей¹. Между тем возможно предположить и ограничительное толкование подпункта 1 пункта 1 статьи 277 ТК ЕАЭС: льгота может применяться только в том случае, если потребность в операциях с судном возникла непосредственно в процессе осуществления им международной перевозки за пределами таможенной территории ЕАЭС (как это было предусмотрено в подпункте 1 пункта 1 статьи 347 ТК ТС).

Предпосылки такой тенденции уже имеются. В первоначальной редакции проекта ТК ЕАЭС² содержание данной льготы было сформулировано следующим образом: «... если потребность в таких операциях возникла во время использования этих транспортных средств в международной перевозке». Кроме того, на заседании Консультативного совета по работе с участниками внешнеэкономической деятельности при Дальневосточном таможенном управлении (далее – ДВТУ), состоявшегося 04 февраля 2015 г., представитель таможенного органа прямо сообщил о том, что несмотря на то, какой будет итоговая редакция ТК ЕАЭС (вне зависимости от того будут в неё включены предложения и замечания таможенных органов или нет), позиция ФТС России по рассматриваемому вопросу уже определена, и будет реализована таможенными органами региона в рамках отведенной компетенции³.

Для того, чтобы нормативно обосновать зависимость возможности реализации подпункта 1 пункта 1 статьи 277 ТК ЕАЭС от обязательного осуществления морским судном международной перевозки, таможенным органам достаточно сослаться на системное толкование подпункта 50 пункта 1 статьи 2; подпункта 2 пункта 2 статьи 272; и главы 38 ТК ЕАЭС, согласно которому использование транспортного средства международной перевозки в первую очередь

¹ Далее подробно раскрыта позиция о том, что текущая редакция подпункта 1 пункта 1 статьи 277 ТК ЕАЭС необоснованно вводит территориальные ограничения возможности реализации предусмотренной им льготы.

² См.: Проект ТК ЕАЭС. URL: <http://www.tks.ru/files/other/233.doc> (дата обращения: 19.05.2017).

³ См.: Приложение № 7 к Протоколу заседания Консультативного совета по работе с участниками внешнеэкономической деятельности при ДВТУ от 04 февраля 2015 г. № 22 // URL: <http://dvtu.customs.ru/attachments/article/16162/%D0%9F%D0%A0%D0%9E%D0%A2%D0%9E%D0%9A%D0%9E%D0%9B%20%D0%9A%D0%A1%202015-02-04.doc> (дата обращения: 29.04.2017).

предполагает осуществление им международной перевозки грузов, пассажиров и (или) багажа, а потому льгота, освобождающая судовладельцев от уплаты таможенных пошлин может быть реализована только в том случае, если транспортное средство использовалось в таких перевозках за пределами таможенной территории Союза и потребность в выполнении в отношении судна операций возникла в процессе их осуществления. При таких обстоятельствах при отсутствии фактической перевозки грузов (пассажиров или багажа) утверждение судовладельца об использовании транспортного средства в международной перевозке будет необоснованным и не отвечающим установленным законодательством требованиям, что, в свою очередь, послужит основанием для вывода о невозможности реализации подпункта 1 пункта 1 статьи 277 ТК ЕАЭС в связи с несоблюдением предусмотренных им условий.

Поскольку вероятность толкования условий реализации механизма, предусмотренной подпунктом 1 пункта 1 статьи 277 ТК ЕАЭС льготы по аналогии с подпунктом 1 пункта 1 статьи 347 ТК ТС достаточно высока, с целью разработки рекомендаций по совершенствованию существующего финансово-правового регулирования, необходимо рассмотреть сложившиеся по данному вопросу позиции судебных органов.

При толковании условия о возникновении потребности в операциях во время использования транспортных средств в международной перевозке (далее – условие «о международной перевозке») в арбитражных спорах, связанных с применением подпункта 1 пункта 1 статьи 347 ТК ТС, сложилось три абсолютно отличных друг от друга судебных подхода.

Сторонники первого подхода придерживаются позиции о том, что операции по текущему ремонту и (или) техническому обслуживанию транспортного средства должны выполняться непосредственно в процессе международной перевозки¹. Например, в постановлении Арбитражного суда Дальневосточного

¹ См.: *Маслий А.И.* Вопросы применения пп. 1 п. 1 ст. 347 Таможенного кодекса Таможенного союза к операциям по текущему ремонту и (или) техническому обслуживанию морского судна, выполненным за границей по результатам дефектации // Актуальные вопросы научных исследований: сборник научных трудов по материалам X Международной научно-практической конфе-

округа по делу № А59-5335/2015 содержится следующий вывод: «Учитывая, что судно СТМ «Вулканный» во время проведения названных возмездных ремонтных работ, как установили суды и не опроверг заявитель, международную перевозку грузов не осуществляло и какие-либо сведения о повреждениях названного судна вследствие аварии или действиях непреодолимой силы не представлено, суды, в отсутствие доказательств обратного, сделали обоснованный вывод о том, что проведенные на судне ремонтные работы не относятся к числу предусмотренных пунктом 1 статьи 347 ТК ТС»¹. Подобную позицию разделяют, как арбитражные суды Дальнего Востока России², так и суды дру-

рениции. 2017. С. 51; Постановление Пятого арбитражного апелляционного суда от 17 июля 2013 г. по делу № А59-4980/2012. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс»; Постановление ФАС Дальневосточного округа от 05 ноября 2013 г. по делу № А59-4980/2012. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс»; Постановление Пятого арбитражного апелляционного суда от 10 июля 2015 г. по делу № А51-16534/2014. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс»; Решение Арбитражного суда Приморского края от 13 апреля 2015 г. по делу № А51-16532/2014. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс»; Постановление Пятого арбитражного апелляционного суда от 20 июля 2015 г. по делу № А51-16532/2014. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс»; Решение Арбитражного суда Приморского края от 13 апреля 2015 г. по делу № А51-16536/2014. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс»; Постановление Пятого арбитражного апелляционного суда от 08 июля 2015 г. по делу № А51-16536/2014. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс»; Решение Арбитражного суда Приморского края от 03 июня 2014 г. по делу № А51-6525/2014. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс»; Постановление Пятого арбитражного апелляционного суда от 25 августа 2014 г. по делу № А51-6525/2014. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс»; Постановление Арбитражного суда Дальневосточного округа от 31 октября 2014 г. по делу № А51-6525/2014. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс»; Решение Арбитражного суда Камчатского края от 14 апреля 2014 г. по делу № А24-4323/2013. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

¹ См.: Постановление Арбитражного суда Дальневосточного округа от 15 июля 2016 г. по делу № А59-5335/2015. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

² См.: Постановление Арбитражного суда Дальневосточного округа от 07 сентября 2016 г. по делу № А73-15004/2015. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс»; Постановление Арбитражного суда Дальневосточного округа от 15 июля 2016 г. по делу № А59-5450/2015. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс»; Постановление Арбитражного суда Дальневосточного округа от 22 апреля 2016 г. по делу № А59-3706/2015. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс»; Решение Арбитражного суда Приморского края от 10 декабря 2015 г. по делу № А51-6530/2014. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс»; Постановление Пятого арбитражного апелляционного суда от 19 февраля 2016 г. по делу № А51-6530/2014. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс». Постановление Арбитражного суда Дальневосточного округа от 29

гих регионов¹.

Акцент на то, что в период выполнения ремонтных работ судно не осуществляло международную перевозку грузов фигурирует во многих судебных актах².

Другой подход в толковании условия «о международной перевозке» состоит в том, что если при установлении (возникновении) необходимости в выполнении в отношении транспортного средства международной перевозки операций, на таком судне не было груза и (или) пассажиров, то, оно не осуществляло международную перевозку (что, соответственно, исключает возможность применения льготы)³.

июня 2016 г. по делу № А51-6530/2014. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс». Решение Арбитражного суда Сахалинской области от 26 сентября 2014 г. по делу № А59-2651/2014. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс»; Постановление Пятого арбитражного апелляционного суда от 09 декабря 2014 г. по делу № А59-2651/2014. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс»; Постановление Арбитражного суда Дальневосточного округа от 08 апреля 2015 г. по делу № А59-2651/2014. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

¹ См.: Постановление Арбитражного суда Северо-Западного округа от 14 апреля 2016 г. по делу № А42-9536/2014. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс»; Решение Арбитражного суда города Москвы от 04 декабря 2015 г. по делу № А40-152640/2015. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

² См.: Решение Арбитражного суда Приморского края от 29 января 2013 г. по делу № А51-18463/2012. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс»; Постановление Пятого арбитражного апелляционного суда от 22 мая 2013 г. по делу № А51-18463/2012. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс»; Постановление ФАС Дальневосточного округа от 28 августа 2013 г. по делу № А51-18463/2012. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс»; Решение Арбитражного суда Приморского края от 29 января 2013 г. по делу № А51-18469/2012. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс»; Постановление Пятого арбитражного апелляционного суда от 23 мая 2013 г. по делу № А51-18469/2012. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс»; Постановление ФАС Дальневосточного округа от 01 октября 2013 г. по делу № А51-18469/2012. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс»; Постановление Пятого арбитражного апелляционного суда от 29 июля 2013 г. по делу № А59-301/2013. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

³ См.: *Маслий А.И.* Актуальные проблемы реализации льготы, предусмотренной пп. 1 п. 1 ст. 347 Таможенного кодекса Таможенного союза // Сборник докладов студентов, аспирантов и профессорско-преподавательского состава. По результатам VIII Международной научной конференции «Свобода и право». 2017. С. 44; Решение Арбитражного суда Хабаровского края от 03 июля 2013 г. по делу № А73-3619/2013. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс»; Постановление Шестого арбитражного апелляционного суда от 25 сентября 2013 г. по делу № А73-3619/2013. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой

Последний правовой подход арбитражных судов заключается в том, что при рассмотрении дел, связанных с применением льготы, освобождающей судовладельцев от уплаты таможенных пошлин, суды изучают такой аспект, как наличие или отсутствие груза (пассажиров) на борту судна при его обратном ввозе¹. Вероятно, арбитражные суды, придерживаясь такого подхода считают, что для реализации, предусмотренной подпунктом 1 пункта 1 статьи 347 ТК ТС льготы и «полноценной» международной перевозки, морское судно должно было убывать с таможенной территории Таможенного союза и возвращаться на неё с грузом, в связи с чем, только совокупность данных обстоятельств может указывать на соблюдение условия «о международной перевозке».

Представляется, что ни один из приведённых выше подходов не отражает смысл рассматриваемого условия, который в него был заложен законодателем.

Во-первых, условие «о международной перевозке» не предусматривает требований об обязательном наличии на борту судна груза и (или) пассажиров на момент его обратного ввоза. Таким образом, наличие или отсутствие груза на борту временно вывезенного транспортного средства международной перевозки при его обратном ввозе на таможенную территорию Союза не должно иметь правового значения для целей применения подпункта 1 пункта 1 статьи 277 ТК ЕАЭС.

Во-вторых, существующие в судебной практике выводы об обязательном выполнении операций по техническому обслуживанию и (или) текущему ремонту судна непосредственно в процессе его использования в международной перевозке противоречили содержанию подпункта 1 пункта 1 статьи 347 ТК ТС, поскольку условие «о международной перевозке» не предусматривает выпол-

системы «КонсультантПлюс»; Постановление ФАС Дальневосточного округа от 24 декабря 2013 г. по делу № А73-3619/2013. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс»; Постановление Шестого Арбитражного апелляционного суда от 24 сентября 2013 г. по делу № А73-5461/2013. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

¹ Постановление Арбитражного суда Дальневосточного округа от 29 июня 2015 г. по делу № А51-11872/2013. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс»; Постановление Арбитражного суда Дальневосточного округа от 09 декабря 2016 г. по делу № А04-1296/2016. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

нение перечисленных операций непосредственно в ходе морского перехода и перевозки грузов между портами. Данное условие определяет момент возникновения потребности в них, а не период выполнения работ.

Особое значение также имеет тот факт, что в силу пункта 2.3.1 РД 31.20.01-97 выполнение операций по техническому обслуживанию судна (а тем более операций, связанных с ремонтом судна и его базовых элементов, например, заменой эластичных опор двигателей), как правило, требует прекращения его эксплуатации.

Таким образом, факт выполнения технического обслуживания и (или) текущего (среднего) ремонта транспортного средства не в процессе осуществления конкретной международной перевозки (морского перехода) не имеет юридического значения при реализации финансово-правовой льготы, содержащейся в подпункте 1 пункта 1 статьи 277 ТК ЕАЭС.

В-третьих, положениями главы 38 ТК ЕАЭС¹ предусматривается возможность временного вывоза с таможенной территории Союза транспортных средств международной перевозки (включая порожние) для завершения и (или) начала международной перевозки за пределами таможенной территории Союза.

Это означает, что для начала временного вывоза транспортного средства международной перевозки (и непосредственно возникновения международной перевозки) не имеет правового значения тот факт, находится ли на борту судна какой-либо груз (или пассажиры) или нет; вывозится судно с грузом (пассажирами) или покидает таможенную территорию Союза порожним.

Следует также выделить существующую среди некоторых практикующих юристов² и в судебной практике³ позицию о том, что «условие о международной перевозке» подразумевает, что такая перевозка должна быть «действительной», т.е. преследовать определенную деловую цель, которая должна была быть

¹ См.: Абзац 2 подпункта 2 пункта 2 статьи 272 ТК ЕАЭС.

² См.: *Кафанов Д.А.* Таможня должна учитывать нюансы судоремонта. URL: <http://fishnews.ru/mags/zhurnal-fishnews-novosti-ryibolovstva> (дата обращения: 29.04.2017).

³ См.: Постановление Пятнадцатого Арбитражного апелляционного суда от 15 мая 2014 г. по делу № А53-13141/2013. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

направлена на получение соответствующего коммерческого результата судовладельцем.

Помимо приведённых выше доводов, опровергающих существующие в судебной практике подходы в толковании условия «о международной перевозке», целесообразно рассмотреть и другой пример, когда обязательность «действительной перевозки» исключает возможность реализации льготы, по сути, в обычных для морского судоходства ситуациях.

В силу пункта 4 статьи 276 ТК ЕАЭС срок нахождения за пределами таможенной территории Союза временно вывезенных транспортных средств международной перевозки не ограничивается, следовательно, используемые за границей морские суда могут длительное время (годами) не возвращаться на таможенную территорию Союза. В период нахождения за пределами таможенной территории Союза судно может осуществлять порожний морской переход к порту погрузки или следовать без груза в какой-либо порт для пополнения судовых припасов. Если придерживаться приведённого выше правового подхода, то при установлении необходимости выполнения в отношении судна технического обслуживания (или) текущего (среднего) ремонта в процессе указанных морских переходов исключается возможность применения льготы, освобождающей судовладельцев от уплаты таможенных пошлин со стоимости таких операций, поскольку потребность в них будет признана возникшей не в ходе «действительной» международной перевозки¹.

Резюмируя изложенное можно сделать вывод, что ни существовавшее в подпункте 1 пункта 1 статьи 347 ТК ТС условие «о международной перевозке», ни сложившиеся подходы к его правоприменению не должны учитываться при рассмотрении вопроса о правомерности использования финансово-правовой льготы, предусмотренной подпунктом 1 пункта 1 статьи 277 ТК ЕАЭС.

Представляется, что в целях совершенствования механизма реализации

¹ См.: *Маслий А.И.* Актуальные проблемы применения условия о возникновении потребности по текущему ремонту и (или) техническому обслуживанию во время использования транспортного средства в международной перевозке (пп. 1 п. 1 ст. 347 ТК ТС) // *Юридические исследования.* 2017. № 2. С. 19.

предусмотренной подпунктом 1 пункта 1 статьи 277 ТК ЕАЭС финансово-правовой льготы целесообразно внести оговорку о международной перевозке, ограничив её применение перечисленными далее аспектами.

Как уже было отмечено, одним из условий, отличающих подпункт 1 пункта 1 статьи 277 ТК ЕАЭС от подпункта 1 пункта 1 статьи 347 ТК ТС, является условие о том, что потребность в совершении в отношении морского судна операций по его техническому обслуживанию и (или) текущему (среднему) ремонту должна возникнуть за пределами таможенной территории Союза (а не в процессе международной перевозки).

Таким образом, для исполнения указанного условия определяющим является момент возникновения потребности в операциях с судном и его местоположение, т. е. период его нахождения за пределами таможенной территории Союза, а также момент, при наступлении которого транспортное средство считается покинувшим пределы этой территории.

Согласно пункту 1 статьи 5 ТК ЕАЭС таможенная территория Союза представляет собой территории входящих в него государств-членов, а также находящиеся за её пределами искусственные острова, сооружения и т.д. При этом в силу пункта 2 статьи 5 ТК ЕАЭС таможенной границей являются пределы таможенной территории Союза.

В соответствии со статьей 1 Закона РФ № 4730-1 Государственной границей РФ является линия и проходящая по этой линии вертикальная поверхность, устанавливающая пределы государственной территории (суши, вод и т.д.). Прохождение Государственной границы РФ на море, если иное не установлено международными договорами РФ, осуществляется по внешней границе территориального моря Российской Федерации¹.

Согласно пункту 1 статьи 2 Федерального закона от 31 июля 1998 г. № 155-ФЗ «О внутренних морских водах, территориальном море и прилежащей

¹ См.: Подпункт «б» пункта 2 статьи 5 Закона РФ № 4730-1.

зоне Российской Федерации»¹ территориальное море представляет собой прилегающий к сухопутной территории или к внутренним морским водам морской пояс шириной 12 морских миль.

Следовательно, исходя из существующей редакции подпункта 1 пункта 1 статьи 277 ТК ЕАЭС, судовладелец вправе рассчитывать на возможность реализации предусмотренной финансово-правовой льготы в отношении тех выполненных с судном операций, потребность в которых возникла только тогда, когда судно покинуло 12-ти мильную зону территориальных морских вод Российской Федерации. Подобный подход вводит необоснованные территориальные ограничения в реализации льготы и исключает освобождение судовладельцев от уплаты таможенных пошлин со стоимости таких операций, потребность в которых может возникнуть в любой из следующих ситуаций до фактического пересечения 12-ти мильной зоны:

1. При осуществлении судном международной перевозки, которая, до момента фактического вывоза судна за пределы таможенной территории Союза, предполагает его заход в несколько российских портов с целью загрузки.

2. В процессе следования транспортного средства международной перевозки к месту пересечения Государственной границы Российской Федерации после таможенного декларирования его временного вывоза.

В отношении первого случая следует отметить, что в морской практике нередко возникают ситуации, когда судно перед тем как покинуть таможенную территорию Российской Федерации осуществляет заход в несколько российских портов для полной загрузки, после чего убывает с целью перевозки грузов в иностранный порт (в рамках единого рейсового задания). С точки зрения налогового законодательства морские переходы между портами России в приведённой ситуации признаются международной перевозкой, а реализуемые судовладельцем услуги по перевозке грузов освобождаются от обложения НДС

¹ См.: Федеральный закон 31 июля 1998 г. № 155-ФЗ «О внутренних морских водах, территориальном море и прилегающей зоне Российской Федерации» (с изм. и доп. от 18 июля 2017 г. № 177-ФЗ) // Собрание законодательства РФ. 2005. № 52 (Часть I). Ст. 5581.

(применяется ставка НДС 0%)¹. Более того, налоговое законодательство допускает возможность применения ставки НДС 0% и в отношении участка перевозки между портами России, который является составной частью международной перевозки (ситуация, когда судно выходит из одного порта России, заходит в другой, где груз перегружается на второе судно, которое затем покидает таможенную территорию Союза)².

Очевидно, что выполнение международной перевозки может начинаться задолго до того, как транспортное средство фактически покинет таможенную территорию Союза (например, рейс п. Дудинка – п. Архангельск – п. Мурманск – п. Роттердам). Следовательно, потребность в выполнении в отношении судна операций, возникшая в ходе такой международной перевозки до момента пересечения Государственной границы Российской Федерации при существующей редакции подпункта 1 пункта 1 статьи 277 ТК ЕАЭС, не будет подпадать под действие предусмотренной им льготы. Представляется, что данная правовая норма должна быть сформулирована таким образом, чтобы она позволяла судовладельцам распространить действие финансово-правовой льготы на выполненные за границей в отношении судов операции, потребность в которых воз-

¹ В соответствии с подпунктом 2.1 пункта 1 статьи 164 НК РФ налогообложение производится по налоговой ставке 0 процентов при реализации услуг по международной перевозке товаров.

² Согласно пункту 18 постановления Пленума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 30 мая 2014 г. № 33 «О некоторых вопросах, возникающих у арбитражных судов при рассмотрении дел, связанных с взиманием налога на добавленную стоимость» при толковании подпункта 2.1 пункта 1 статьи 164 НК РФ необходимо учитывать, что оказание таких услуг несколькими лицами (множественность лиц на стороне исполнителя или привлечение основным исполнителем третьих лиц (субисполнителей)) само по себе не препятствует применению налоговой ставки 0 процентов всеми участвовавшими в оказании услуг лицами. В связи с этим налоговую ставку 0 процентов применяют также перевозчики, оказывающие услуги по международной перевозке товаров на отдельных этапах перевозки.

Целесообразно также обратить внимание на позицию, высказанную Арбитражным судом Дальневосточного округа в решении от 10 декабря 2015 г. по делу № А51-1939/2015: «Таким образом, из вышеизложенного следует, что характер международной перевозки определяется конечным пунктом отправления или пунктом назначения товаров, который должен быть расположен за пределами Российской Федерации. Пункты отправления и пункты назначения должны определяться исходя из достижения цели перевозки (в том числе перевозки в непрямом международном сообщении), а не исходя из того, на каком промежутке перевозки товара оказываются услуги отдельными контрагентами. Налогоплательщик вправе для организации международной перевозки и оказания транспортно-экспедиционных услуг при организации международной перевозки привлечь третьих лиц, которые в отношении оказанных ими в рамках международной перевозки услуг также применяют ставку 0 процентов».

ника в ходе осуществления международной перевозки до момента фактического пересечения границы таможенной территории Союза, но после начала такой перевозки.

Например, в ходе морского перехода из порта Архангельск в порт Мурманск, с целью дальнейшей перевозки груза в порт Роттердам (в рамках единого рейсового задания) у судна был выявлен износ элементов набора корпуса (стрингера или шпангоута) или износ дренажного трубопровода. Безусловно, износ указанных элементов не влияет на безопасность мореплавания, между тем требует выполнения технического обслуживания и (или) текущего (среднего) ремонта. При существующей редакции подпункта 1 пункта 1 статьи 277 ТК ЕАЭС операции по устранению указанного износа не будут подпадать под действие этой финансово-правовой льготы. Другой пример. В процессе морского перехода между указанным портами наступил срок выполнения регламентных операций в отношении главного двигателя судна (например, если на судне установлено 3 главных двигателя, то при «чистой» и «открытой» морской воде без льдов судно может осуществлять плавание только на одном из них). Данные операции также будут объектом обложения обязательными платежами.

Представляется, что такие операции должны освобождаться от обложения таможенными пошлинами, поскольку потребность в них возникает помимо воли судовладельца в ходе международной перевозки, целью которой является вывоз транспортного средства за пределы таможенной территории Союза. Иными словами, техническая эксплуатация судна представляет собой непрерывный процесс и если потребность в каких-либо операциях возникает после начала международной перевозки (с последующим вывозом судна за границу), то, думается, что они должны подпадать под действие финансово-правовой льготы, предусмотренной подпунктом 1 пункта 1 статьи 277 ТК ЕАЭС.

Основной смысл данного подхода сводится к тому, чтобы судовладелец, судно которого выполняет международную перевозку и впоследствии покидает таможенную территорию Союза, не был вынужден возвращать его обратно или прекращать осуществление такой перевозки с целью совершения «беспошлин-

ного» технического обслуживания и (или) текущего (среднего) ремонта на российском судоремонтном заводе (который, например, не всегда готов незамедлительно обеспечить возможность постановки судна в док) только лишь потому, что на него впоследствии не будет распространяться данное финансово-правовое регулирование ввиду того, что потребность в указанных операциях возникла до пересечения судном Государственной границы Российской Федерации.

В отношении второго случая необходимо отметить, что оформление временного вывоза транспортного средства международной перевозки также зачастую не совпадает с моментом фактического пересечения им линии Государственной границы Российской Федерации на море¹.

В соответствии с подпунктом 2 пункта 1 статьи 278 ТК ЕАЭС транспортные средства международной перевозки, перемещаемые через таможенную границу Союза, подлежат таможенному декларированию и выпуску при их вывозе и обратном ввозе на таможенную территорию Союза.

Согласно абзацу 5 статьи 7 Закона РФ № 4730-1 режим Государственной границы РФ включает правила пропуска через Государственную границу РФ лиц, транспортных средств, грузов и т.д. Пропуск через Государственную границу РФ транспортных средств в силу части 1 статьи 11 Закона РФ № 4730-1 осуществляется в установленных пунктах пропуска через Государственную границу и заключается в разрешении её пересечения транспортными средствами, убывающими из пределов Российской Федерации. При этом под пунктом пропуска через Государственную границу РФ (для судоходства) понимается акватория в пределах морского порта, где осуществляется пропуск через Государственную границу РФ транспортных средств².

Из части 7 статьи 9 Закона РФ № 4730-1 прямо следует, что между Государственной границей РФ и пунктом пропуска через неё существует опреде-

¹ Здесь и далее, в качестве границы таможенной территории Союза рассматривается Государственная граница Российской Федерации на море, поскольку остальные государства-члены ЕАЭС не имеют выхода к открытому морю.

² См.: Часть 3 статьи 9 Закон РФ № 4730-1.

ленное расстояние, прохождение которого с момента таможенного декларирования временного вывоза судна и до фактического пересечения им линии Государственной границы РФ может занимать несколько суток. Например, при оформлении временного вывоза транспортного средства международной перевозки в порту Дудинка и его движении по направлению в порт Роттердам судно будет пересекать линию Государственной границы РФ в следующих координатах: «70-14,0 Сев. / 057-05,6 Вост.», то есть выход из территориальных вод Российской Федерации будет осуществлён к западу от пролива Карские Ворота, что составляет около 813 морских миль и при средней скорости движения универсального сухогрузного морского судна в 13-15 узлов составит 3.5 суток.

Очевидно, что в этот промежуток времени может возникнуть потребность в совершении в отношении транспортного средства международной перевозки любых работ (текущий (средний) ремонт и (или) техническое обслуживание), включая наступление срока выполнения регламентированных (плановых) операций. При этом судно может вывозиться за пределы таможенной территории Союза в балласте, без какого-либо груза на борту, что будет рассматриваться таможенными и судебными органами как не осуществление им «действительной» международной перевозки (или его неиспользование с указанной целью). Таким образом, при существующей редакции подпункта 1 пункта 1 статьи 277 ТК ЕАЭС судовладелец будет не вправе применить финансово-правовую льготу, освобождающую его от уплаты таможенных пошлин со стоимости таких операций.

Сформулированное в данной правовой норме условие о том, что для реализации льготы, потребность в операциях в отношении транспортного средства международной перевозки должна возникнуть во время его использования за пределами таможенной территории Союза имеет существенные недостатки, которые могут повлечь необоснованное ограничение права судовладельцев на освобождение их от уплаты таможенных пошлин, а потому, с целью соблюдения баланса частных и публичных интересов, нуждается в уточнении.

Представляется, что возможность возникновения потребности в операци-

ях, для целей применения подпункта 1 пункта 1 статьи 277 ТК ЕАЭС целесообразно совместить не только с периодом нахождения судна за пределами таможенной территории Союза, но и с периодом, исчисляемым с момента таможенного декларирования его временного вывоза, и (или) момента начала его использования в международной перевозке. При таком изложении данной правовой нормы (с учётом её комплексного и межотраслевого характера, предполагающего необходимость учёта особенностей сферы, на которую распространяется её действие) судовладелец будет вправе реализовать предусмотренную льготу, если потребность в операциях с морским судном возникла:

- непосредственно при перевозке грузов между иностранными портами (то есть, использование транспортного средства международной перевозки за пределами таможенной территории Союза);

- в процессе порожних морских переходов за пределами таможенной территории Союза;

- при выполнении международной перевозки, часть портов которой находятся в пределах таможенной территории Союза с последующим вывозом транспортного средства за её пределы (приведенный ранее пример);

- во время непроизводственного простоя транспортного средства международной перевозки за пределами таможенной территории Союза;

- при выполнении работ по результатам освидетельствования судна Регистром (иного классификационного общества), дефектации и т.д.

При этом с целью правильного правоприменения подпункта 1 пункта 1 статьи 277 ТК ЕАЭС необходимо содержащуюся в указанной правовой норме фразу: «... в котором они находились на день вывоза с таможенной территории Союза» заменить на: «... в котором они находились на день таможенного декларирования временного вывоза (начала международной перевозки)...». Схожее изложение данной формулировки содержалось в абзаце 2 пункта 1 статьи 276 ТК РФ¹ и показало высокую эффективность в применении и обеспечении соблюдения прав и законных интересов судовладельцев.

¹ «... в котором оно находилось на день помещения под таможенный режим временного вывоза».

Таким образом, подпункт 1 пункта 1 статьи 277 ТК ЕАЭС целесообразно изложить следующим образом: «За пределами таможенной территории Союза с временно вывезенными транспортными средствами международной перевозки допускается совершение следующих операций:

1) операции по техническому обслуживанию и (или) ремонту (за исключением капитального ремонта, модернизации), необходимых для обеспечения их сохранности, эксплуатации и поддержания в состоянии, в котором они находились на день таможенного декларирования временного вывоза (начала международной перевозки), если потребность в таких операциях возникла после таможенного декларирования временного вывоза транспортных средств или после начала их использования в международной перевозке».

2.2. Операции, необходимые для поддержания судна в состоянии, в котором оно находилось на день вывоза, как условие освобождения от уплаты таможенных пошлин в отношении временно вывезенных российских морских судов

Последним условием, соблюдение которого необходимо для применения судовладельцами предусмотренной подпунктом 1 пункта 1 статьи 277 ТК ЕАЭС льготы является то, что выполненные в отношении транспортных средств международной перевозки операции по техническому обслуживанию и (или) текущему (среднему) ремонту должны быть направлены на обеспечение их сохранности, эксплуатации и поддержания в состоянии, в котором оно находилось на день вывоза (далее – условие «о поддержании судна в состоянии, в котором оно находилось на день его вывоза») с таможенной территории Союза. Данное условие фактически идентично тому, которое содержалось в подпункте 1 пункта 1 статьи 347 ТК ТС.

Несоблюдение указанного условия при применении Таможенного кодекса Таможенного союза признавалось судебной практикой как одно из оснований, исключающих реализацию льготы, освобождающей судовладельцев от

уплаты таможенных пошлин¹.

Ряд учёных, рассматривавших особенности применения статьи 347 ТК ТС, высказывали свои предложения относительно соблюдения условия «о поддержании судна в состоянии, в котором оно находилось на день его вывоза». Например, по мнению З.С. Рудневой, это условие определяет необходимость установления технического состояния судна на момент его вывоза с таможенной территории Таможенного союза. Она полагает, что одним из способов соблюдения условия «о поддержании судна в состоянии, в котором оно находилось на день его вывоза», могло служить предоставление судовладельцем следующих документов:

– документа, подтверждающего техническое состояние судна на момент вывоза с таможенной территории Таможенного союза, который фиксирует фактическое состояние судна и его элементов до совершения ремонтных работ;

– документа, подтверждающего техническое состояние судна после проведения ремонтных работ, которое должно определять текущее состояние судна при его обратном ввозе.

По мнению З.С. Рудневой, результаты сопоставления параметров судна и его элементов до и после ремонта позволяют отнести проведенные работы к текущему ремонту и (или) техническому обслуживанию или же к капитальному, среднему ремонту, модернизации, оборудованию и переоборудованию, а также установить наличие (отсутствие) изменений в состоянии судна по сравнению с его состоянием на дату вывоза, с целью определения возможности или невозможности применения льготы, освобождающей судовладельцев от уплаты таможенных пошлин, со стоимости некоторых, из перечисленных выше операций².

Справедливо отметить, что в судебной практике встречается не нашед-

¹ См.: Решение Арбитражного суда Архангельской области от 07 сентября 2016 г. по делу № А05-6045/2016. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс»; Решение Арбитражного суда Архангельской области от 31 октября 2016 г. по делу № А05-8315/2016. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

² См.: Руднева З.С. Указ. соч. С. 34.

ший широкого распространения подход о том, что судовладелец должен обладать некими документами, подтверждающими проведение им исследования состояния судна на момент его вывоза с таможенной территории Таможенного союза¹ (или сведениями о технических характеристиках судна на момент пересечения таможенной границы Таможенного союза²).

Проанализировав рассмотренный З.С. Рудневой подход, а также сложившуюся при применении статьи 347 ТК ТС судебную практику, нельзя согласиться с предложенным выше способом оценки состояния судна и определения характера выполненных в отношении него операций в связи со следующим. Характер работ, совершённых в отношении судна, должен устанавливаться не путём сопоставления документов, фиксирующих то или иное его состояние, а по результатам экспертизы в том случае, если у таможенного органа возникают сомнения относительно вида выполненных операций. Кроме того, в главе 53 ТК ЕАЭС прямо предусмотрена возможность назначения и проведения таможенной экспертизы в ходе осуществления таможенного контроля.

Представляется, что в настоящее время отсутствует какая-либо необходимость фиксации состояния судна на дату его вывоза/ввоза и последующего сопоставления таких документов, поскольку данный подход основан на неправильном понимании сути рассматриваемого условия, необходимого для реализации льготы.

Проведя анализ сложившейся при применении указанной правовой нормы арбитражной практики, можно сделать вывод, что проблема реализации условия «о поддержании судна в состоянии, в котором оно находилось на день его вывоза», заключается в некорректном толковании его содержания судеб-

¹ См.: Решение Арбитражного суда Ростовской области от 24 января 2014 г. по делу № А53-8049/2013. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «Консультант-Плюс»; Постановление Пятнадцатого арбитражного апелляционного суда от 10 апреля 2014 г. по делу № А53-8049/2013. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс»;

² См.: Решение Арбитражного суда Хабаровского края от 07 апреля 2016 г. по делу № А73-15002/2015. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «Консультант-Плюс»; Постановление Шестого арбитражного апелляционного суда от 08 июля 2016 г. по делу № А73-15002/2015. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

ными органами, которые считали, что состояние морского судна на дату обратного ввоза должно быть идентично («один в один») его состоянию на дату вывоза. Нельзя исключать, что, непосредственно ориентируясь на существующую практику, З.С. Руднева и усмотрела наличие некой проблематики по данному вопросу, предложив документально фиксировать оба состояния судна и впоследствии сравнивать их.

Ошибочность существовавшего в судебной практике подхода к толкованию указанного условия заключалась в том, что суды, анализируя при рассмотрении дела его соблюдение, сравнивали состояние отдельных элементов судна на дату его ввоза и вывоза, в отношении которых были выполнены операции по текущему ремонту и (или) техническому обслуживанию, а не состояние судна в целом.

Примером правильного толкования исследуемого условия может служить арбитражное дело № А42-4356/2013, рассмотренное Арбитражным судом Мурманской области¹ в то время, когда ещё существовала положительная для судовладельцев судебная практика. Поводом для вывода таможи о несоблюдении судовладельцем условий, позволяющих реализовать льготу, освобождающую его от уплаты таможенных пошлин, послужило то, что таможенный орган посчитал, что в отношении судна были выполнены работы, которые носили характер капитального ремонта, что подтверждалось представленным административным органом в материалы дела заключением эксперта. Проанализировав данное заключение арбитражный суд пришёл к следующему выводу: «имеющаяся констатация капитального характера отдельных элементов не имеет какой-либо взаимосвязи в целом по судну, то есть непонятно насколько существенен ремонт конкретного элемента для судна. Иными словами, капитальный характер для отдельного элемента не означает капитальный характер ремонта в целом для судна».

Таким образом, при проверке соблюдения условия подпункта 1 пункта 1

¹ См.: Решение Арбитражного суда Мурманской области от 20 декабря 2013 г. по делу № А42-4356/2013. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «Консультант-Плюс».

статьи 277 ТК ЕАЭС «о поддержании судна в состоянии, в котором оно находилось на день его вывоза», арбитражным судам необходимо оценивать состояние морского судна на дату вывоза/ввоза в целом, а не отдельных его элементов, в отношении которых были выполнены операции по их техническому обслуживанию и (или) текущему (среднему) ремонту. Более того, рассматриваемая финансово-правовая льгота предполагает выполнение операций, необходимых для поддержания состояния самого судна, которое представляет собой сложное инженерное сооружение¹, а не его отдельных элементов.

Если придерживаться сложившегося в арбитражных судах буквального и расширительного толкования условия «о поддержании судна в состоянии, в котором оно находилось на день его вывоза» и полагать, что оно означает, что состояние судна и его элементов на момент его обратного ввоза на таможенную территорию Союза после выполнения в отношении него операций должно быть идентично («один в один») их состоянию на дату вывоза за её пределы, то это не только исключает выполнимость данного условия, но и в принципе ставит под сомнение возможность реализации подпункта 1 пункта 1 статьи 277 ТК ЕАЭС, а также противоречит логике и здравому смыслу. Приведенные ниже примеры демонстрируют несовершенство сложившегося в ходе применения подпункта 1 пункта 1 статьи 347 ТК ТС «буквального» толкования данного условия.

Согласно пункту 2.1 раздела 2 Правил классификационных освидетельствований судов в эксплуатации, которые, как указывалось выше, были разработаны ФАУ «РМРС», одним из показателей состояния корпусных конструкций является «значительная коррозия», которая представляет собой такую степень коррозии, которая находится в допустимых пределах, но составляет более 75 % от этих предельных величин, что в свою очередь не препятствует эксплуатации морского судна.

Для обеспечения противокоррозионной устойчивости корпусных конструкций судов, осуществляющих плавание в ледовых условиях, уменьшения

¹ См.: Общее устройство судов / К.Н. Чайников. Ленинград, 1971. С. 5.

веса судов, снижения трения при движении во льдах, а также предотвращения коррозии наружной обшивки (так называемого ледового пояса переменных ватерлиний), применяется особое ледостойкое лакокрасочное покрытие (толщиной 500 микрон) со специальным полимерным составом.

В качестве примера можно привести ситуацию, когда морское судно ледового класса (имеющее указанное выше ледостойкое лакокрасочное покрытие) выходит из порта Дудинка и направляется не по проложенным ранее ледоколами ФГУП «Атомфлот» каналам, (или не дожидаясь формирования ледового каравана, с целью прокладки нового канала и проводки во льдах) самостоятельно преодолевая ледовые припаи, убывает в международный рейс по направлению в порт Пусан (Корея). На дату выхода из порта Дудинка, состояние ледостойкого лакокрасочного покрытия наружной обшивки судна оценивалось членами экипажа (береговыми подразделениями судовладельца) как 40% из 100%, т.е. его состояние находилось в допустимых пределах, предъявляемых Регистром к характеристикам указанного элемента судна. В результате ледового плавания и работы в тяжёлых ледовых условиях, после прибытия в иностранный порт члены экипажа установили снижение состояния лакокрасочного покрытия корпуса судна с 40% до 20%. Очевидно, что в данном случае, потребность технического обслуживания в виде покраски корпуса судна (надводного борта) возникла после таможенного декларирования временного вывоза транспортного средства и начала его использования в международной перевозке. Если следовать сложившемуся при применении подпункта 1 пункта 1 статьи 347 ТК ТС судебному подходу и, по аналогии, буквально толковать содержащееся в подпункте 1 пункта 1 статьи 277 ТК ЕАЭС условие «о поддержании судна в состоянии, в котором оно находилось на день его вывоза», то судовладелец вправе восстановить лакокрасочное покрытие судна только до 40%, то есть до его состояния, существовавшего на дату убытия морского судна из российского порта (до состояния, в котором оно находилось на день вывоза с таможенной территории Союза).

При таких обстоятельствах во исполнение данного условия подпункта 1

пункта 1 статьи 277 ТК ЕАЭС и с целью последующей реализации предусмотренной льготы, судовладелец (заказчик) обязан составить ремонтную ведомость и техническое задание, а также сформулировать условия заключаемого для проведения данных работ договора таким образом, чтобы по результатам выполнения иностранным судоремонтным заводом технического обслуживания корпуса судна, состояние его лакокрасочного покрытия соответствовало 60%-ному износу (т. е. составляло 40%, как это было на дату выхода из порта России). Причём под 60% износом необходимо понимать не отсутствие лакокрасочного покрытия на 60% площади корпуса, а процент толщины этого покрытия.

Даже если судовладелец и сформулирует такое условие (требование в ремонтной ведомости, техническом задании), то в любом случае оно будет неисполнимым для иностранной судоремонтной верфи, поскольку для его выполнения подрядчик обязан будет либо развести (разбавить) краску снизив её антикоррозийные и защитные свойства, нарушив молекулярные цепочки для того, чтобы уменьшить толщину покрытия при нанесении слоя краски на корпус судна, либо нарушить технологию покраски и т.д.

Ни один из существующих судоремонтных заводов (тем более иностранных, в которых существуют высокие стандарты выполнения работ, системы контроля качества и т.д.) не примет к исполнению требования, которые, по сути, ставят под угрозу сохранность перевозимого груза, безопасность мореплавания и жизни экипажа и деловую репутацию самого предприятия.

В то же время, если лакокрасочное покрытие корпуса судна будет восстановлено на 90-95% (100% восстановление возможно только в случае полного перекрашивания корпуса судна после его пескоструйной обработки; кроме того, по сути, такое состояние имеет только вновь построенное и впервые спущенное на воду судно), то судовладелец обязан будет уплатить таможенные пошлины со стоимости таких операций, поскольку «состояние судна» после их выполнения, не будет соответствовать его состоянию на дату убытия за пределы таможенной территории Союза.

Подобный пример справедливо привести в отношении любого элемента/оборудования судна: шланги, технические устройства, лампы и т.д.

Например, на дату вывоза судна за пределы таможенной территории Союза шланги в танке, предназначенном для балластных вод, имели мелкие трещины или трубопровод в шламовые танки имел близкую к состоянию значительной коррозию, ржавчину. В процессе морского перехода этот шланг прохудился и начал сечь тонкой струёй воды, а состояние трубопровода превысило порог значительной коррозии. Безусловно, указанные шланг/трубопровод (или корродированный участок) требуют замены. В данном случае, если придерживаться правовых позиций, сложившихся в существующей судебной практике, то с целью соблюдения условия подпункта 1 пункта 1 статьи 277 ТК ЕАЭС «о поддержании судна в состоянии, в котором оно находилось на день его вывоза», судовладелец обязан заменить шланги/трубопровод на аналогичные с износом, мелкими трещинами и ржавчиной, но не прохудившиеся, исключаящие течь (не превышающие пределы значительной коррозии). Иными словами, судовладелец, по сути, обязан будет приобретать и использовать бывшие в употреблении материалы/элементы.

Ни один добросовестный судовладелец, нацеленный на долгосрочную и эффективную техническую эксплуатацию¹ принадлежащего ему морского судна, заботящийся о его состоянии и принявший на себя комплекс обязанностей и ответственности, возложенных на него международным и российским законодательством в части обеспечения безопасности мореплавания и соблюдения конвенционных требований, не будет использовать при ремонте и (или) техническом обслуживании судна детали/элементы, имеющие износ (за исключением крайней необходимости, допускающей временное, вынужденное использование бывшей в употреблении детали до момента поставки новой).

В связи с этим очевидно, что при выполнении в отношении морского

¹ Опытными конструкторами морских судов отмечается, что под технической эксплуатацией подразумеваются не только мероприятия по сохранению судна, но и по уходу за его конструкциями с целью уменьшения коррозии и износа. См.: Конструкция корпуса морских судов / Барабанов Н.В. Ленинград, 1993. С. 35.

судна тех или иных работ, взамен изношенных будут использоваться новые узлы и агрегаты. Однако при сложившемся по спорам, связанным с применением подпункта 1 пункта 1 статьи 347 ТК ТС, судебном подходе, в отношении таких работ по текущему (среднему) ремонту и (или) техническому обслуживанию судовладелец лишается права на реализацию, предусмотренной подпунктом 1 пункта 1 статьи 277 ТК ЕАЭС льготы.

Представляется, что основной и единственный смысл условия подпункта 1 пункта 1 статьи 277 ТК ЕАЭС «о поддержании судна в состоянии, в котором оно находилось на день его вывоза» сводится к тому, что выполняемые за пределами таможенной территории Союза в отношении судна работы – не должны носить характера капитального ремонта или приводить к изменению конструкции судна (его элементов) с целью улучшения их технико-эксплуатационных характеристик, включая характеристики условий труда и быта экипажа, то есть работы не должны представлять собой модернизацию судна, что подтверждается следующим.

Во-первых, исходя из пункта 1 ГОСТ 24166-80 «Система технического обслуживания и ремонта судов. Ремонт судов. Термины и определения»¹ (далее – ГОСТ 24166-80) под системой технического обслуживания и ремонта судов понимается совокупность взаимосвязанных технических средств, материалов, документации, а также исполнителей, требуемых для поддержания и восстановления установленных значений технико-эксплуатационных характеристик судов (скорость судна, удельный расход топлива и т.д.)², входящих в эту систему. Положения указанного документа учитываются арбитражными судами при рассмотрении споров, связанных с осуществлением ремонтов морских судов за пределами Российской Федерации³.

¹ См.: Постановление Государственного комитета СССР по стандартам от 08 мая 1980 г. № 2050 «Система технического обслуживания и ремонта судов. Ремонт судов. Термины и определения. ГОСТ 24166-80». Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

² См.: Приложение № 2 к термину «Система технического обслуживания и ремонта судов» ГОСТ 24166-80.

³ См.: Решение Арбитражного суда Ростовской области от 11 марта 2014 г. по делу № А53-13062/2013. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «Консультант-

Во-вторых, приложение № 3 к ГОСТ 24166-80 «Систематизация видов и методов ремонта судов» выделяет несколько видов выполняемых в отношении морских судов ремонтов в зависимости от степени восстановления технико-эксплуатационных характеристик судна: капитальный, средний и текущий.

Капитальный ремонт судна – ремонт, который позволяет восстановить его технико-эксплуатационные характеристики до значений, близких к заводским с заменой или восстановлением любых элементов (в том числе базовых)¹. При этом данный вид ремонта может совмещаться с модернизацией, направленной на улучшение его характеристик с целью их приближения к характеристикам судов такого же типа, строящихся в этот же период².

Средний ремонт судна – ремонт, проводимый с целью восстановления его технико-эксплуатационных характеристик до определённых параметров с заме-

Плюс»; Постановление Пятнадцатого арбитражного апелляционного суда от 07 июля 2014 г. по делу № А53-13062/2013. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс»; Решение Арбитражного суда Сахалинской области от 22 мая 2014 г. по делу № А59-877/2014. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс»; Постановление Пятого арбитражного апелляционного суда от 19 августа 2014 г. по делу № А59-877/2014. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс»; Решение Арбитражного суда Ростовской области от 13 февраля 2014 г. по делу № А53-13063/2013. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс»; Постановление Пятнадцатого арбитражного апелляционного суда от 16 мая 2014 г. по делу № А53-13063/2013. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс»; Решение Арбитражного суда Ростовской области от 16 августа 2013 г. по делу № А53-17670/2012. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс»; Постановление Пятнадцатого арбитражного апелляционного суда от 30 сентября 2013 г. по делу № А32-40377/2012. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс»; Решение Арбитражного суда Приморского края от 22 августа 2013 г. по делу № А51-11764/2013. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс»; Постановление Пятого арбитражного апелляционного суда от 13 ноября 2013 г. по делу № А51-11764/2013. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс»; Решение Арбитражного суда Ростовской области от 28 июня 2013 г. по делу № А53-35845/2012. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс»; Решение Арбитражного суда Сахалинской области от 03 июня 2013 г. по делу № А59-87/2013. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс»; Постановление Пятого арбитражного апелляционного суда от 23 августа 2013 г. по делу № А59-87/2013. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс»; Решение Арбитражного суда Магаданской области от 12 апреля 2013 г. по делу № А37-87/2013. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

¹ См.: Пункт 7 ГОСТ 24166-80.

² См.: Пояснение к термину «капитальный ремонт судна», содержащееся в приложении № 2 к ГОСТ 24166-80.

ной и (или) восстановлением элементов ограниченной номенклатуры¹.

Текущий ремонт судна – ремонт, выполняемый для поддержания его технико-эксплуатационных характеристик в заданных пределах с заменой и (или) восстановлением отдельных быстроизнашивающихся элементов².

Схожие определения содержатся в ГОСТ 18322-2016 «Система технического обслуживания и ремонта техники. Термины и определения» (далее – ГОСТ 18322-2016)³. Следует отметить, что содержащиеся в действовавшем до его принятия ГОСТ 18322-78⁴ термины и дефиниции повсеместно использовались арбитражными судами при рассмотрении споров между судовладельцами и таможенными органами⁵, что позволяет сделать вывод о том, что в настоящее время вместо него суды при производстве по делу будут применять и учитывать положения ГОСТ 18322-2016.

Что касается технического обслуживания, то оно представляет собой комплекс технологических операций и организационных действий по поддержанию работоспособности или исправности объекта при использовании по назначению, ожидании, хранении и транспортировании⁶.

Следовательно, справедливым представляется вывод о том, что главной целью выполнения операций по техническому обслуживанию и (или) текущему (среднему) ремонту транспортного средства международной перевозки является необходимость обеспечения его сохранности, эксплуатации и поддержания в состоянии, в котором оно находилось на день вывоза за пределы таможенной

¹ См.: Пункт 8 ГОСТ 24166-80.

² См.: Пункт 9 ГОСТ 24166-80.

³ См.: Приказ Федерального агентства по техническому регулированию и метрологии от 28 марта 2017 г. № 186-ст «О введении в действие межгосударственного стандарта». Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

⁴ См.: Постановление Государственного комитета СССР по стандартам от 15 ноября 1978 г. № 2986 «Система технического обслуживания и ремонта техники. Термины и определения (с Изменениями № 1, 2). ГОСТ 18322-78». Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

⁵ См.: Решение Арбитражного суда Ростовской области от 30 июня 2014 г. по делу № А53-1747/2014. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс»; Постановление Пятнадцатого арбитражного апелляционного суда от 12 сентября 2014 г. по делу № А53-1747/2014. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс»;

⁶ См.: Пункт 2.1.1 ГОСТ 18322-2016.

территории Союза. Таким образом, если в отношении судна выполнялись операции, которые по своему характеру относятся к техническому обслуживанию и (или) текущему (среднему) ремонту, то сам факт их выполнения уже свидетельствует о том, что состояние судна не изменилось, поскольку во время эксплуатации оно всегда должно находиться в годном состоянии (неисправное состояние исключает эксплуатацию морского судна).

В-третьих, в соответствии подпунктами 3.2.1-3.2.4 ГОСТ 27.002-2015 «Надежность в технике. Термины и определения»¹, у технических объектов принято выделять четыре вида состояний: исправное состояние – состояние объекта, в котором он соответствует всем требованиям, установленным в документации на него; неисправное состояние – состояние объекта, в котором он не соответствует хотя бы одному из требований, установленных в документации на него; работоспособное состояние – состояние объекта, в котором он способен выполнять требуемые функции; неработоспособное состояние – состояние объекта, в котором он не способен выполнять хотя бы одну требуемую функцию по причинам, зависящим от него или из-за профилактического технического обслуживания.

Данной позиции также придерживалось Северо-Западное таможенное управление ФТС России (далее – СЗТУ), которое в письме от 15 июня 2004 г. № 06-04-23/11640ф² (далее – письмо СЗТУ № 06-04-23/11640ф) отметило, что судно имеет два вида технического состояния: исправное и работоспособное.

Если принимать во внимание ещё более узкий и применимый при оценке состояний морских судов подход, то целесообразно отметить, что Правилами классификационных освидетельствований судов в эксплуатации установлено

¹ См.: Приказ Федерального агентства по техническому регулированию и метрологии от 21 июня 2016 г. № 654-ст «О введении в действие межгосударственного стандарта». Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

² См.: Письмо Северо-Западного таможенного управления Федеральной таможенной службы от 15 июня 2004 г. № 06-04-23/11640ф «Об операциях с временно вывезенными морскими (речными) судами». Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

всего два состояния объектов технического наблюдения судна: годное¹ и негодное².

Иной классификации (или дефиниций) состояний морских судов действующее законодательство не содержит. В связи с этим, как уже отмечалось выше, в случае выполнения в отношении судна операций по техническому обслуживанию и (или) текущему (среднему) ремонту, его состояние (годное) не изменится. Таким образом, при оценке состояния транспортного средства международной перевозки для целей применения подпункта 1 пункта 1 статьи 277 ТК ЕАЭС необходимо руководствоваться изложенной выше классификацией уже только потому, что она имеет нормативную обоснованность, а также разработана компетентным органом технического надзора³.

Аналогичный вывод содержится в решении Арбитражного суда Ростовской области по делу № А53-13141/13⁴: «Письмом Регистра от 09.11.2011 подтвержден названный характер ремонта, а также указано, что изменений характеристик судна, работ по модернизации и переоборудованию в указанный период не производилось. Теплоход, как при прибытии к месту ремонта, так и при выходе после ремонта, находился в состоянии годном к эксплуатации и использованию по назначению при условии ежегодного подтверждения судовых документов».

Кроме того, необходимо отметить, что в соответствии с пунктом 7.1 Положения о классификации судов и МСП присвоение судну класса Регистра означает соответствие конструкции судна применимым требованиям правил, а его технического состояния - условиям эксплуатации. Помимо этого, как указа-

¹ См.: Пункт 5.6 раздела 5 Правил классификационных освидетельствований судов в эксплуатации.

² См.: Пункт 5.7 раздела 5 Правил классификационных освидетельствований судов в эксплуатации.

³ См.: Постановление Правительства Российской Федерации от 14 февраля 2012 г. № 121 «Об определении организации, осуществляющей классификацию и освидетельствование судов, зарегистрированных в Государственном судовом реестре, в бербоут-чартерном реестре или в Российском международном реестре судов» // Собрание законодательства РФ. 2012. № 8. Ст. 1037.

⁴ См.: Решение Арбитражного суда Ростовской области от 03 февраля 2014 г. по делу № А53-13141/2013. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «Консультант-Плюс».

но в пункте 7.1.4 Правил наличие у судна действующего класса Регистра означает, что техническое состояние судна полностью или в степени, признанной Регистром за достаточную, удовлетворяет тем требованиям правил, которые на них распространяются в соответствии с назначением, условиями эксплуатации и символом класса судна. Очевидно, что буквальный смысл указанной нормы сводится к тому, что, если судовладелец имеет действующие документы, выданные ФАУ «РМРС», следовательно, принадлежащее ему судно находится в годном техническом состоянии.

Между тем указанный вывод не нашёл своей поддержки со стороны арбитражных судов при рассмотрении споров, связанных с применением статьи 347 ТК ТС. Апелляционный суд не согласился с тем, что факт выхода судов в международный рейс при наличии свидетельств годности к плаванию, свидетельствует об исправности транспортных средств на момент убытия и, как следствие, о возникновении необходимости ремонтных работ за пределами таможенной территории Таможенного союза¹. Аналогичные выводы содержатся в некоторых решениях Арбитражного суда Архангельской области².

В данном случае условие о годном техническом состоянии судна при наличии действующих документов Регистра необходимо рассматривать во взаимосвязи с пунктом 3.6.2 РД 31.20.01-97, согласно которому органы государственного портового контроля разрешают выход из порта только тому судну, которое имеет годное техническое состояние. И, если во время нахождения транспортного средства международной перевозки за границей, в отношении него будут совершены операции по его техническому обслуживанию и (или) текущему (среднему) ремонту, то исключительно с целью его поддержания в

¹ См.: Постановление Четырнадцатого арбитражного апелляционного суда от 04 мая 2017 г. по делу № А05-10272/2016. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

² См.: Решение арбитражного суда Архангельской области от 07 сентября 2016 г. по делу № А05-6045/2016. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс». Решение арбитражного суда Архангельской области от 29 декабря 2015 г. по делу № А05-10616/2015. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс»; Решение Арбитражного суда Архангельской области от 14 декабря 2016 г. по делу № А05-10272/2016. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

годном техническом состоянии (или с целью вновь привести его к указанному состоянию).

Кроме того, существующей судебной практикой признаётся, что при определении характера выполненных в отношении морского судна работ арбитражными судами в качестве доказательства принимаются во внимание письма (заключения) ФАУ «РМРС»¹.

Следовательно, условие подпункта 1 пункта 1 статьи 277 ТК ЕАЭС «о поддержании судна в состоянии, в котором оно находилось на день его вывоза», как и было отмечено ранее, должно толковаться и применяться как не предусматривающее возможности освобождения от уплаты таможенных пошлин только в отношении капитального ремонта судна (ввиду существующих ограничений), а также работ, связанных с его модернизацией.

С целью разрешения существующей проблемы разработаны Методические рекомендации о применении подпункта 1 пункта 1 статьи 277 ТК ЕАЭС² в которых предусмотрено, что при рассмотрении вопроса о правомерности применения судовладельцами подпункта 1 пункта 1 статьи 277 ТК ЕАЭС, закрепляющего возможность освобождения от уплаты таможенных пошлин со стоимости выполненных за пределами таможенной территории Союза операций по техническому обслуживанию и (или) ремонту транспортных средств международной перевозки (за исключением капитального ремонта, модернизации), необходимых для обеспечения их сохранности, эксплуатации и поддержания в состоянии, в котором они находились на день таможенного декларирования временного вывоза (начала международной перевозки), следует учитывать, что соблюдение данного условия подтверждается характером выполненных в отношении транспортных средств международной перевозки работ – техническое обслуживание и (или) текущий (средний) ремонт. Иные виды работ, такие как:

¹ См.: Решение Арбитражного суда Ростовской области от 04 августа 2008 г. по делу № А53-7568/2008. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «Консультант-Плюс»; Постановление Пятнадцатого арбитражного апелляционного от 31 октября 2008 г. по делу № А53-7568/2008. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

² Приложение к диссертации.

капитальный ремонт или модернизация транспортного средства международной перевозки, не могут быть отнесены к подпункту 1 пункта 1 статьи 277 ТК ЕАЭС. Для установления характера выполненных в отношении транспортных средств международной перевозки работ может быть организовано проведение таможенной экспертизы в порядке, предусмотренном главой 53 ТК ЕАЭС.

Глава 3. Проблемы реализации права на освобождение от уплаты таможенных пошлин в отношении временно вывезенных российских морских судов

3.1. Освобождение от уплаты таможенных пошлин при совершении плановых операций по текущему (среднему) ремонту и (или) техническому обслуживанию временно вывезенных российских морских судов

Помимо рассмотренных в предыдущей главе правовых пробелов, содержащихся в существующих условиях реализации подпункта 1 пункта 1 статьи 277 ТК ЕАЭС в настоящее время на законодательном уровне не разрешен вопрос о том, подлежит ли применению установленная указанной правовой нормой льгота к регламентированным (плановым) операциям по текущему (среднему) ремонту и (или) техническому обслуживанию транспортного средства международной перевозки, потребность в выполнении которых возникла после таможенного декларирования их временного вывоза или после начала их использования в международной перевозке.

Сложившаяся в настоящее время судебно-арбитражная практика в части обложения таможенными пошлинами таких операций однозначна: они не подпадают под действие подпункта 1 пункта 1 статьи 347 ТК ТС и подлежат обложению в полном объеме¹.

Например, Арбитражный суд Приморского края в решении по делу № А51-23330/2015² сформулировал данный вывод следующим образом: «Учитывая, что проведение плановых ремонтных работ за пределами таможенной территории Таможенного союза в отношении морских судов, зарегистрированных на территории Таможенного союза, не попадает под освобождение от уплаты таможенных пошлин, налогов в рамках пункта 1 статьи 347 ТК ТС независимо

¹ См.: *Маслий А.И.* Проблемы подтверждения момента возникновения потребности по текущему ремонту и (или) техническому обслуживанию морского судна с целью применения пп. 1 п. 1 ст. 347 ТК ТС // *Современные тенденции в науке: сборник статей Международной научно-практической конференции.* 2017. С. 72.

² См.: Решение Арбитражного суда Приморского края от 11 февраля 2016 г. по делу № А51-23330/2015. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «Консультант-Плюс».

от вида проведенных ремонтных операций (капитальный ремонт, планово-предупредительный ремонт, межрейсовый ремонт, межрейсовое техническое обслуживание и т.д.), вывод таможенного органа о том, что проведенные в отношении судна т/х «Райз» ремонтные работы не относятся к числу операций, предусмотренных пунктом 1 статьи 347 ТК ТС, поскольку потребность в их проведении возникла не во время использования судна в международной перевозке, признается судом правомерным». Данная позиция поддерживается арбитражными судами Дальнего Востока¹ и других регионов России², а также таможенными органами, что следует из описательной части принятых судебных актов³ и заседаний Консультативных советов по работе с участниками внешнеэкономической деятельности⁴.

Приведенные выше примеры наглядно демонстрируют тот факт, что ар-

¹ См.: Решение Арбитражного суда Приморского края от 20 января 2014 г. по делу № А51-33976/2013. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс»; Решение Арбитражного суда Приморского края от 23 декабря 2013 г. по делу № А51-24386/2013. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс»; Решение Арбитражного суда Приморского края от 15 июня 2014 г. по делу № А51-23082/2013. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс»; Постановление Пятого Арбитражного апелляционного суда от 24 ноября 2014 г. по делу № А51-23082/2013. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс»; Постановление Арбитражного суда Дальневосточного округа от 11 марта 2015 г. по делу № А51-23082/2013. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс»; Решение Арбитражного суда Приморского края от 14 апреля 2015 г. по делу № А51-1864/2015. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

² См.: Решение Арбитражного суда Архангельской области от 15 августа 2014 г. по делу № А05-6707/2014. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

³ См.: Решение Арбитражного суда Архангельской области от 31 октября 2016 г. по делу № А05-8315/2016. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс»; Решение Арбитражного суда Архангельской области от 01 октября 2016 г. по делу № А05-6045/2016. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс»; Решение Арбитражного суда Архангельской области от 14 июля 2016 г. по делу № А05-12548/2015. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс»; Решение Арбитражного суда Архангельской области от 29 декабря 2015 г. по делу № А05-10616/2015. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс»; Решение Арбитражного суда Архангельской области от 13 февраля 2013 г. по делу № А05-13180/2012. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

⁴ См.: Приложение № 7 к Протоколу заседания Консультативного совета по работе с участниками внешнеэкономической деятельности при ДВТУ от 04 февраля 2015 г. № 22. URL: <http://dvtu.customs.ru/attachments/article/16162/%D0%9F%D0%A0%D0%9E%D0%A2%D0%9E%D0%9A%D0%9E%D0%9B%20%D0%9A%D0%A1%202015-02%2004.doc> (дата обращения: 29.04.2017).

битражные суды, оценив имеющиеся в материалах дела доказательства и доводы судовладельцев, устанавливали, что фактически операции в отношении морских судов действительно выполнялись для восстановления и поддержания технико-эксплуатационных характеристик судна в пределах соответствующих установленным Регистром (что в целом соответствует особенностям эксплуатации морских судов), но в то же время судебные органы отмечали, что плановые, регламентные, планово-предупредительные (и иные) ремонты не подпадают под указанную норму, что исключает освобождение судовладельцев от уплаты таможенных пошлин.

Таким образом, учитывая, что к моменту вступления в силу ТК ЕАЭС данный вопрос не был урегулирован на законодательном уровне, в настоящее время существует риск того, что судебная практика сформируется аналогичным образом и при применении подпункта 1 пункта 1 статьи 277 ТК ЕАЭС, что, в свою очередь, повлечёт необоснованное ущемление интересов судовладельцев на реализацию предусмотренной этим подпунктом финансово-правовой льготы, поскольку регламентированные (плановые) операции в отношении морских судов являются обычными для данного вида транспорта.

В подтверждение данной позиции необходимо отметить, что ни судами, ни таможенными органами не было учтено, что в соответствии с требованиями пункта 2.3.2. РД 31.20.01-97 техническое обслуживание СТСиК осуществляется по планово-предупредительной системе на основе планов-графиков технического обслуживания, которые разрабатываются и утверждаются судовладельцем. В планах-графиках отражаются: наименование СТСиК, объемы, сроки выполнения, а также иная информация, необходимая для проведения технического обслуживания. Помимо этого, в пояснениях к термину «система технического обслуживания и ремонта судов»¹ прямо указано, что технические обслуживания и ремонты определенных видов выполняются с заданными последовательностью и периодичностью, включая подготовку к ним.

Многие российские юристы также указывали, что эксплуатация морских

¹ См.: Приложение № 2 к ГОСТ 24166-80.

судов предполагает постоянное проведение работ (операций) по ремонту и техническому обслуживанию различного характера, в том числе работ по требованию Регистра¹, однако указанные аргументы так и остались на уровне научных обсуждений и не были реализованы в форме законодательной инициативы.

Что касается ремонтов морских судов, то пунктом 2.4.2 РД 31.20.01-97 установлены следующие два их вида: плановый (предусматривающий выполнение работ в соответствии с планом ремонта судов, утвержденный судовладельцем) и аварийный (выполнение работ, связанных с устранением поврежденный ТСиК, полученных при аварийных случаях).

При этом в соответствии с пунктом 2.3.6 ГОСТ 18322-2016 под плановым ремонтом понимается ремонт, постановка на который планируется в соответствии с требованиями документации.

Определение регламентированного ремонта содержится в пункте 2.3.10 ГОСТ 18322-2016 – это плановый ремонт, выполняемый с периодичностью и в объеме, установленными в документации, независимо от технического состояния объекта в момент начала ремонта.

Периодическим техническим обслуживанием² является плановое техническое обслуживание, выполняемое через установленные в документации значения наработки или интервалы времени.

Кроме того, согласно пунктам 2.2.9; 2.2.12; 2.2.17 ГОСТ 18322-2016 среди значительного количества видов технического обслуживания, наиболее важными для целей настоящего исследования представляются следующие:

1. Плановое – техническое обслуживание, предусмотренное в документации, выполняемое по установленному графику.
2. Регламентированное – плановое техническое обслуживание, выполняемое с установленной в документации периодичностью независимо от состояния объекта на момент начала технического обслуживания.

¹ См.: Васильев Ю. Указ. соч.

² См.: Пункт 2.2.14 ГОСТ 18322-2016.

3. Техническое обслуживание с периодическим контролем - техническое обслуживание, выполняемое при контроле технического состояния объекта в объеме и с периодичностью, установленными в документации, при этом объем остальных операций определяется техническим состоянием объекта в момент начала технического обслуживания.

Следует особо акцентировать внимание на то, что в силу пункта 1.2.1 РД 31.20.01-97 положения указанного документа распространяются на предприятия и организации морского флота Российской Федерации независимо от форм собственности, на морские суда, которые плавают под Государственным флагом России и зарегистрированы в одном из реестров судов морских торговых портов Российской Федерации в соответствии с требованиями КТМ РФ, а также на судовладельцев этих судов.

В соответствии с письмом ФТС России от 11 февраля 2013 г. № 04-67/05334¹ таможенные органы всегда руководствовались положениями ГОСТов при разграничении операций по ремонту и техническому обслуживанию морских судов.

Помимо этого, в соответствии с пунктом 1.2 РД № 31.20.50-87 «Комплексная система технического обслуживания и ремонта судов. Основное руководство»² (далее – РД 31.20.50-87) комплексность системы устанавливает применение двух основных видов технического обслуживания и ремонта судов, СТСиК (или их элементов):

1. По состоянию – применяются для СТСиК, состояние которых можно определять без разборки освоенными методами и средствами диагностирования и неразрушающего контроля.

2. По расписанию – применяются для СТСиК, состояние которых невозможно определить без разборки или разборка которых обязательна при освиде-

¹ См.: Письмо Федеральной таможенной службы от 11 февраля 2013 г. № 04-67/05334 «О применении статьи 347 ТК ТС». Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

² См.: Письмо Министерства морского флота СССР от 30 ноября 1987 г. № 202 «Комплексная система технического обслуживания и ремонта судов. Основное руководство РД 31.20.50-87». Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

тельствования Регистром.

Очевидно, что регламентированный (плановый) текущий (средний) ремонт и (или) техническое обслуживание должны выполняться не только независимо от воли и желания судовладельца, но и в некоторых случаях независимо от технического состояния самого элемента судна в момент начала ремонта/технического обслуживания, то есть непосредственно при возникновении потребности в них, которая определяется исходя из дат/периодов/сроков/результатов наработки, указанных в планах-графиках и иной подобной документации. Кроме того, данные обстоятельства объективно указывают на то, что основные выполняемые в отношении судна операции (тем более текущий (средний) ремонт и (или) техническое обслуживание) являются плановыми.

Отдельно следует акцентировать внимание на тот факт, что пунктом 2.1.1 РД 31.20.01-97 также установлено, что основными плановыми документами являются: план ремонта флота, план технического обслуживания, план снабжения и т.д. План-график является основным судовым документом, определяющим контроль состояния, планирование и регулирование технического обслуживания и ремонта ТСиК в эксплуатации и при этом отражает планирование режимов (сроков, содержания и объемов) технического обслуживания и ремонта судовых технических средств и конструкций в эксплуатации, как это принято по расписанию¹.

Немаловажным является и то, что согласно пункту 2.1.1. РД 31.20.01-97 техническая эксплуатация судов, осуществляемая судовладельцами, должна включать в себя планирование затрат, средств на техническое обслуживание, ремонт и снабжение судов, времени на вывод судов из эксплуатации для ремонта.

Следовательно, с учётом сложившейся при применении подпункта 1 пункта 1 статьи 347 ТК ТС судебной практики, а также выработанных арбитражными судами подходов, таможенным органам достаточно в ходе проведе-

¹ См.: Пункт 5.1 РД № 31.20.50-87.

ния таможенного контроля истребовать у судовладельца планы-графики технического обслуживания судов, план ремонта флота или планируемый судовладельцем бюджет доходов и расходов на год (в части запланированных расходов на содержание и обслуживание флота), в котором был выполнен текущий (средний) ремонт и (или) техническое обслуживание судна (утверждаемый, как правило, до наступления календарного года, в котором он будет осваиваться) и это будет являться самостоятельным основанием для отказа судовладельцу в реализации льготы, предусмотренной подпунктом 1 пункта 1 статьи 277 ТК ЕАЭС.

Таким образом, фактически, в настоящее время судовладелец стеснён двумя нормативными требованиями законодательства, реализация одного из которых исключает возможность реализации другого. С одной стороны, законодательство предписывает судовладельцам планировать ремонт и техническое обслуживание судна, а также затраты на их проведение. С другой, в случае осуществления таких регламентированных (плановых) операций за границей обязывает уплатить таможенные пошлины с их стоимости, лишая возможности реализовать предусмотренную законом льготу.

Учитывая специфику эксплуатации морских судов и существующие публично-правовые обязанности судовладельцев (в части планирования ремонта и технического обслуживания судна, необходимых для обеспечения безопасности мореплавания, сохранения человеческой жизни на море, предотвращения загрязнения окружающей среды и сохранности перевозимого груза), представляется, что если после таможенного декларирования временного вывоза транспортных средств или после начала их использования в международной перевозке, исходя из эксплуатационной (планов-графиков технического обслуживания, плана ремонта флота и т.д.) и иной определяющей периодичность проведения работ документации, следует, что наступил срок выполнения судовладельцем регламентированного (планового) текущего (среднего) ремонта и (или) технического обслуживания тех или иных элементов морского судна, то необходимость в таких операциях должна рассматриваться и признаваться в каче-

стве возникшей потребности, подпадающей под действие подпункта 1 пункта 1 статьи 277 ТК ЕАЭС и освободиться от обложения таможенными пошлинами.

С другой стороны, с целью соблюдения баланса частных и публичных интересов, если в ходе проводимой в отношении судовладельца таможенной проверки будет установлено, что срок выполнения регламентированных (плановых) работ с судном наступил до момента таможенного декларирования его временного вывоза или до начала его использования в международной перевозке, то такие обстоятельства будут рассматриваться, как исключающие возможность применения указанной льготы.

Данный подход позволит соблюсти баланс интересов судовладельцев, которые обязаны исполнять требования законодательства и проводить в отношении судна регламентированные (плановые) работы, потребность в которых может возникнуть после таможенного декларирования их временного вывоза или после начала их использования в международной перевозке, и фискальные интересы государства – пополнение бюджета за счёт поступления таможенных пошлин со стоимости операций, потребность в выполнении которых возникла до наступления перечисленных выше событий, а также стимулировать судовладельцев выполнять такие работы на отечественных судостроительных верфях, внося вклад в их развитие и поддержание судоремонтной отрасли Российской Федерации.

В качестве подтверждения приведённой выше точки зрения целесообразно привести письмо СЗТУ № 06-04-23/11640ф, в котором было отмечено, что «содержание и периодичность операций, которые подлежат выполнению при проведении технического обслуживания судна, регламентируются заводом-изготовителем в эксплуатационной документации», и на основании этого были сформулированы соответствующие выводы на примере обслуживания судового дизельного двигателя: «Инструкцией по техническому обслуживанию судового дизельного двигателя ДКРН-4 российского производства регламентировано ежедневное, ежемесячное, ежегодное техническое обслуживание, техническое обслуживание №№ 1, 2, 3, 4, 5, ТО-1, ТО-2 и т.д. Техническое обслуживание судового дизеля включает контроль технического состояния, очистку от загряз-

нений, регулирование зазоров в сопрягаемых деталях, их замену в целях предупреждения недопустимых износов и поломок, устранение возникающих повреждений и их последствий. Все эти операции являются обязательными. Таким образом, в период нахождения временно вывезенного судна за пределами таможенной территории России в обязательном порядке должно проводиться техническое обслуживание того или иного вида».

На основании этого СЗТУ был сделан вывод о том, что любые регламентированные эксплуатационной документацией операции (т.е. обязательные операции) по техническому обслуживанию судна могут быть отнесены к операциям первого вида, указанным в действовавшем в то время пункте 1 статьи 276 ТК РФ (2003), а потому подлежат освобождению от обложения таможенными платежами.

Таким образом, с целью полноценной реализации прав судовладельцев в части применения льготы, освобождающей их от уплаты таможенных пошлин в отношении выполненных за границей операций с судном, потребность в которых возникла после таможенного декларирования их временного вывоза или после начала их использования в международной перевозке, разработаны Методические рекомендации по применению подпункта 1 пункта 1 статьи 277 ТК ЕАЭС¹ следующего содержания: «Выполненные за пределами таможенной территории Союза в отношении транспортных средств международной перевозки регламентированные (плановые) операции по техническому обслуживанию и (или) текущему (среднему) ремонту (за исключением капитального ремонта, модернизации), потребность в которых возникла после таможенного декларирования их временного вывоза или после начала их использования в международной перевозке, подлежат освобождению от уплаты таможенных пошлин в соответствии с подпунктом 1 пункта 1 статьи 277 ТК ЕАЭС.

Под возникновением потребности в совершении перечисленных выше регламентированных (плановых) операциях следует понимать наступление срока выполнения таких операций, установленного технической, эксплуатационной и

¹ Приложение к диссертации.

иной документацией, определяющей периодичность их проведения после таможенного декларирования временного вывоза транспортных средств или после начала их использования в международной перевозке.

Льгота, предусмотренная указанной правовой нормой, не распространяется на выполненные в отношении судна регламентированные (плановые) операции, потребность в которых возникла до наступления перечисленных выше обстоятельств».

3.2. Освобождение от уплаты таможенных пошлин при совершении операций по текущему (среднему) ремонту и (или) техническому обслуживанию по результатам дефектации и освидетельствования временно вывезенного морского судна

Дефектация элементов судна и его освидетельствование компетентным органом являются неотъемлемой частью технической эксплуатации морских судов. Первый процесс представляет собой контроль за техническим состоянием судовых технических средств и корпусных конструкций с целью установления наличия (отсутствия) тех или иных дефектов, который выполняется судовладельцем или судоремонтным заводом, а второй – является обязательной процедурой для любого судна, эксплуатируемого в Российской Федерации, проводимой с целью проверки его состояния на соответствие техническим требованиям, действующим на территории России.

Выяснение сути содержания дефектации и освидетельствования морских судов имеет важное теоретическое значение для формулирования научно обоснованного вывода о возможности или невозможности распространения финансово-правовой льготы, освобождающей судовладельцев от уплаты таможенных пошлин со стоимости операций по ремонту и (или) техническому обслуживанию, потребность в которых может возникнуть по результатам проведения указанных процедур.

Несмотря на высокую важность данного вопроса, в настоящее время он остаётся неурегулированным на законодательном уровне. Арбитражные суды

крайне редко принимали акт дефектации того или иного элемента судна в качестве доказательства возникновения потребности в совершении в отношении судна операций по ремонту (техническому обслуживанию)¹.

Особую сложность данный вопрос приобретёт в том случае, если, как было отмечено в параграфе 2.1 настоящего исследования, таможенные органы будут настаивать на обязательной зависимости возможности применения льготы от соблюдения судовладельцами «условия о международной перевозке» (так же, как и в спорах относительно применения подпункта 1 пункта 1 статьи 347 ТК ТС). Между тем, как правило, дефектация элементов морских судов проводится не во время их использования, поэтому, существует высокая вероятность того, что в этом случае таможенные органы будут настаивать и доказывать несоблюдение судовладельцами условий подпункта 1 пункта 1 статьи 277 ТК ЕАЭС и невозможности реализации предусмотренной законом льготы в отношении выполненных по результатам её проведения операций.

Согласно подпункту 3.1.3 РД 31.21.30-97 к общим требованиям, предъявляемым к техническому обслуживанию морского судна, относится то, что при его выполнении должна быть произведена дефектация и оценка технического состояния объекта. Результаты оценки, включая результаты измерений износа, зазоров или других параметров, должны фиксироваться в специальном учетном документе. Что касается технического состояния корпусных конструкций, то в соответствии с подпунктом 2.1.4 РД 31.21.30-97 оно устанавливается в зависимости от величины износа листов и набора, характеристик остаточных деформаций элементов корпуса, состояния сварных и заклепочных соединений, наличия трещин в корпусе. Оценка технического состояния выполняется в соответствии с нормативами, указанными в действующей нормативно-технической документации, среди которой методика дефектации корпусов морских транспортных судов².

¹ См.: Решение Арбитражного суда Республики Башкортостан от 19 апреля 2016 г. по делу № А07-28595/2015. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

² См.: Подпункт 2.1.4 части II РД № 31.21.30-97.

В соответствии с пунктом 27 ГОСТ № 24166-80 под дефектацией судна следует понимать определение вида технического состояния судна, состава и объема операций, обеспечивающих восстановление после ремонта значений технико-эксплуатационных характеристик судна до заданных. Следует отметить, что предремонтная дефектация судов, находящихся в эксплуатации, перед постановкой их на плановый ремонт организуется службой технической эксплуатации флота. Как указывается в пункте 3.6 РД 31.20.50-87, в составе судоремонтных заводов создаются группы специалистов для предремонтной дефектации судов, находящихся в эксплуатации до постановки их на судоремонтный завод. Кроме того, абзацем 4 пункта 4.1 РД 31.20.50-87 установлено, что за качество и полноту предремонтной дефектации и составление ремонтной ведомости ответственность несет судовладелец.

Подпунктом 3.1.5 РД 31.21.30-97 предусмотрено, что каждому типу судов присущи характерные конструкции, так называемые «слабые места», которые наиболее часто повреждаются. Слабые места конструкций каждого судна (серии судов) устанавливаются на основе опыта его технической эксплуатации, результатов дефектации, объемов выполняемого ремонта.

Обязанность осуществить дефектацию элементов морского судна также вытекает из определения «подготовка судна к ремонту» (предусмотренного пунктом 24 ГОСТ 24166-80), которая представляет собой совокупность организационно-технических мероприятий судовладельца и предприятия, выполняемых для обеспечения своевременного начала и окончания ремонта судна с заданным качеством. При этом из пояснения к термину «подготовка судна к ремонту»¹ следует, что организационно-технические мероприятия (далее – ОТМ), подразделяются на два вида:

1. ОТМ, проводимые судовладельцем при подготовке судна к ремонту, к которым относят: обеспечение необходимой документацией, установление планового срока ремонта судна, обеспечение окончания рейса к установленному сроку и т.д.

¹ См.: Приложение № 2 к ГОСТ 24166-80.

2. ОТМ, проводимые заводом: участие в предремонтной дефектации, подготовка документации, технических и материальных средств, используемых и потребляемых при ремонте, и т.д.

При этом в пункте 4.4 раздела 4 Правил классификационных освидетельствований судов в эксплуатации установлено, что проведение испытаний, производство замеров и дефектации являются обязанностью судовладельца или завода, выполняющего ремонт.

Таким образом, дефектация элементов судна представляет собой один из обязательных этапов, реализуемых перед началом совершения в отношении него операций по ремонту или техническому обслуживанию, и предназначается для определения содержания, объема и технологии ремонта, составления или уточнения на этой основе ремонтных ведомостей.

Например, во время нахождения транспортного средства международной перевозки за пределами таможенной территории Союза и осуществления им международного коммерческого рейса с грузом на борту возникла необходимость ремонта охладителя смазочного масла главных двигателей, которая может осуществляться только при постановке в док. По результатам дефектации было установлено, что требуется также осуществить замену трубного пакета и устранить коррозионный износ крышки корпуса. Очевидно, что во время проведения дефектации судно не осуществляло международную перевозку и не использовалось в целях, связанных с ней, а было выведено из эксплуатации в связи с постановкой в «сухой» док. Если следовать существующей позиции арбитражных судов (и таможенных органов), которая усматривается в сложившейся практике применения подпункта 1 пункта 1 статьи 347 ТК ТС, то в данном случае все операции, проводимые в отношении судна по результатам дефектации, при существующей редакции подпункта 1 пункта 1 статьи 277 ТК ЕАЭС подлежат обложению таможенными пошлинами, поскольку потребность в них возникла не во время использования транспортного средства за пределами таможенной территории Союза (то есть, не во время международной перевозки).

С учётом того, что предремонтная дефектация судна является не правом, а обязанностью судовладельцев и при этом они несут ответственность за её проведение, а ремонт и (или) техническое обслуживание неразрывно связаны с предшествующей им дефектацией судна сложившийся в судебно-арбитражной практике подход приведёт к необоснованному ограничению их прав и законных интересов в части применения льготы в отношении выполненных с судном операций, потребность в которых возникла по результатам дефектации.

Между тем с целью обеспечения и создания условий для полноценной реализации принадлежащих судовладельцам прав, а также возможности освобождения их от уплаты таможенных пошлин со стоимости таких операций, разработаны Методические рекомендации по применению подпункта 1 пункта 1 статьи 277 ТК ЕАЭС¹ следующего содержания: «Потребность в совершении в отношении временно вывезенных транспортных средств международной перевозки операций, перечисленных в подпункте 1 пункта 1 статьи 277 ТК ЕАЭС, осуществляемых по результатам проведённой за пределами таможенной территории Союза дефектации, в случае, если срок их выполнения, согласно технической, эксплуатационной и иной документации, определяющей периодичность их проведения, до момента декларирования временного вывоза судна (начала международной перевозки) не наступил или не был установлен такой документацией, считается возникшей за пределами таможенной территории Союза, в связи с чем, при обратном ввозе этих транспортных средств международной перевозки такие операции таможенными пошлинами не облагаются».

Что касается освидетельствования морских судов и освобождения от обложения таможенными пошлинами выполняемых в отношении морских судов по результатам его проведения операций по ремонту или техническому обслуживанию, необходимо отметить следующее.

В соответствии с Положением о классификации судов и МСП каждое судно ставится на классификационный учёт в Главном управлении ФАУ «РМРС» после его постройки, при этом в силу пункта 1.3 указанного положе-

¹ Приложение к диссертации.

ния основная цель классификационной деятельности Регистра заключается в обеспечении безопасности мореплавания судов, охраны человеческой жизни на море, сохранности перевозимых грузов, экологической безопасности.

Освидетельствование морских судов входит в состав классификационной деятельности Регистра и представляет собой поэтапные проверки выполнения правил в процессе постройки, переоборудования, модернизации, ремонта судов, изготовления материалов и т.д.¹

Разработанными Регистром Правилами классификационных освидетельствований судов в эксплуатации определяются объёмы и сроки освидетельствований объектов технического наблюдения судов для установления их соответствия указанным правилам и нормативно-техническим документам с целью определения возможности присвоения, сохранения и подтверждения класса Регистра. Среди основных выделяют первоначальные освидетельствования и периодические освидетельствования, которые включают в себя такие как: ежегодное; промежуточное; очередное и т.д.

Судовладелец предъявляет суда, состоящие на классификационном учете Регистра, к освидетельствованию в сроки, указанные в документах, выдаваемых Регистром. Выполнение классификационных освидетельствований в установленный срок и в надлежащем объеме является необходимым условием нахождения судна в классе Регистра. Факт присвоения судну класса Регистра свидетельствует о том, что его конструкция соответствует установленным правилам, а техническое состояние – условиям эксплуатации. Впервые, судну присваивается класс при первоначальном освидетельствовании, как правило на пять лет, и подтверждается при его последующих освидетельствованиях. Наличие у судна класса Регистра подтверждается выдаваемым классификационным свидетельством. Кроме того, наличие у судна действующего класса Регистра означает, что техническое состояние судна полностью или в степени, признанной Регистром за достаточную, удовлетворяет тем требованиям правил, которые на них распространяются в соответствии с назначением, условиями экс-

¹ См.: Пункт 4.1 Положения о классификации судов и МСП.

плуатации и символом класса судна.

Очередное освидетельствование проводится для того, чтобы установить, что техническое состояние судна и изменения в составе и конструкции его объектов отвечают требованиям Регистра. При этом оно проводится через интервалы, не превышающие 5 лет, с возобновлением класса, как правило, на следующий пятилетний период.

В устоявшейся судебной-арбитражной практике в части применения подпункта 1 пункта 1 статьи 347 ТК ТС сложился и укрепился вывод о том, что если судовладелец после выполнения в отношении морского судна операций по его текущему ремонту и (или) техническому обслуживанию осуществил любое из перечисленных выше освидетельствований Регистром (особенно – очередное, так называемое «освидетельствование на класс»), то такие операции не могут быть освобождены от обложения таможенными пошлинами, поскольку они были выполнены исключительно с целью прохождения освидетельствования¹. С высокой долей вероятности аналогичной позиции будут придерживаться суды при рассмотрении споров, связанных с применением подпункта 1 пункта 1

¹ См.: Решение Арбитражного суда Приморского края от 13 апреля 2015 г. по делу № А51-16531/2014. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс»; Постановление Пятого арбитражного апелляционного суда от 10 июля 2015 г. по делу № А51-16531/2014. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс»; Решение Арбитражного суда Камчатского края от 21 мая 2015 г. по делу № А24-1183/2015. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс»; Постановление Пятого арбитражного апелляционного суда от 14 августа 2015 г. по делу № А24-1183/2015. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс»; Решение Арбитражного суда Приморского края от 14 ноября 2014 г. по делу № А51-6856/2014. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс»; Постановление Пятого арбитражного апелляционного суда от 26 марта 2015 г. по делу № А51-6856/2014. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс»; Решение Арбитражного суда Приморского края от 24 марта 2015 г. по делу № А51-6528/2014. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс»; Постановление Пятого арбитражного апелляционного суда от 08 июня 2015 г. по делу № А51-6528/2014. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс»; Постановление Арбитражного суда Дальневосточного округа от 31 августа 2015 г. по делу № А51-6528/2014. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс»; Решение Арбитражного суда Сахалинской области от 29 января 2015 г. по делу № А59-5571/2014. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс»; Решение Арбитражного суда Приморского края от 28 января 2015 г. по делу № А51-32376/2014. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс»; Решение Арбитражного суда Приморского края от 24 июня 2014 г. по делу № А51-6533/2014. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

статьи 277 ТК ЕАЭС.

В качестве примера целесообразно рассмотреть выводы судов, которые были сформулированы при рассмотрении арбитражного дела № А51-9635/2016. Суд первой инстанции¹ удовлетворил требования судовладельца и признал незаконными решение и требование Владивостокской таможни об уплате таможенных платежей. Суд пришел к выводу (который представляется правильным) о том, что само по себе обстоятельство проведения ремонта перед прохождением очередного освидетельствования судна Регистром не свидетельствует о том, что спорный ремонт был проведен исключительно в этих целях.

Отменяя решение суда первой инстанции, Пятый Арбитражный апелляционный суд² выразил следующую позицию: «...потребность в проведении спорного ремонта была обусловлена необходимостью выполнения очередного и докового освидетельствования в установленный срок и в надлежащем объеме, что также подтверждается уведомлением, направленным ДВ филиалом Регистра в адрес общества по т/х «Эглайне» от 17.04.2015 № 170-С-98794 о том, что 19.07.2015 заканчивается срок предъявления Регистру судна к очередному и доковому освидетельствованию. Делая указанный вывод, коллегия учитывает, что в уведомлении ДВ филиала Регистра также указано, что не предъявление к освидетельствованию в установленный срок влечет за собой приостановку класса судна и увеличение затрат, связанных с его восстановлением».

Другим примером расширительного толкования подпункта 1 пункта 1 статьи 347 ТК ТС является решение Арбитражного суда Ростовской области³, который отметил, что проведение значительного объема ремонтных работ (ре-

¹ См.: Решение Арбитражного суда Приморского края от 09 ноября 2016 г. по делу А51-9635/2016. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «Консультант-Плюс».

² См.: Постановление Пятого Арбитражного апелляционного суда от 26 января 2017 г. по делу А51-9635/2016. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс»; Постановление Арбитражного суда Дальневосточного округа от 06 апреля 2017 г. по делу № А51-9635/2016. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

³ См.: Решение Арбитражного суда Ростовской области от 03 февраля 2014 г. по делу № А53-13141/13. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «Консультант-Плюс».

монт осуществлялся с постановкой судна в док, ремонту подверглись базовые части судна: механическая, корпусная, технологическая, электрическая, трубопроводная часть, осуществлялся ремонт электродвигателя) в совокупности с фактом поддержания характеристик судна, необходимых при промежуточном переосвидетельствовании, исключало возможность соблюдения декларантом требований подпункта 1 пункта 1 статьи 347 ТК ТС.

Пятнадцатый Арбитражный апелляционный суд, рассматривавший апелляционную жалобу судовладельца¹, поддержал суд первой инстанции: «Судом первой инстанции сделан верный вывод о том, что необходимость проведения ремонтных работ, поименованных в исполнительной ведомости, возникла не в ходе выполнения международной перевозки, а в связи с проведением очередного освидетельствования судна, о котором судовладелец знал до момента выхода судна с территории Таможенного союза, что соответствует представленным доказательствам».

Проведённый анализ сложившейся по спорам, связанным с применением подпункта 1 пункта 1 статьи 347 ТК ТС судебной практики (в том числе перечисленных выше судебных актов) позволяет выделить два критерия, которые могут быть использованы в качестве основания для отказа судовладельцу в праве реализовать предусмотренную подпунктом 1 пункта 1 статьи 277 ТК ЕАЭС льготу, а именно:

1. Факт проведения освидетельствования судна после выполнения в отношении него операций по его текущему (среднему) ремонту и (или) техническому обслуживанию.

2. Наличие у судовладельца информации о сроках предъявления судна к освидетельствованию и последствиях его не предъявления.

Данный подход, сложившийся при применении подпункта 1 пункта 1 статьи 347 ТК ТС, очевидно, будет противоречить содержанию подпункта 1 пункта 1 статьи 277 ТК ЕАЭС, поскольку он неправомерно лишает судовладельцев

¹ См.: Постановление Пятнадцатого арбитражного апелляционного суда от 15 апреля 2014 г. по делу № А53-13141/2013. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

права на реализацию предусмотренной законодательством льготы и не учитывает особенности технической эксплуатации морских судов, что подтверждается следующим.

Во-первых, факт освидетельствования судна Регистром после выполнения в отношении него операций по техническому обслуживанию и (или) текущему (среднему) ремонту не имеет правового значения для применения подпункта 1 пункта 1 статьи 277 ТК ЕАЭС, поскольку содержание указанной правовой нормы не предусматривает такого ограничения в её реализации.

Во-вторых, пунктом 5.1 РД № 31.20.50-87 прямо установлено, что контроль состояния, техническое обслуживание и ремонт должны совмещаться в плане-графике с освидетельствованиями судовых технических средств и конструкций с учетом сроков по учетному листу и плану непрерывного освидетельствования Регистра.

То есть нормативными документами в указанной области предполагается совмещение ремонта и технического обслуживания с освидетельствованием судна, что представляется вполне логичным, поскольку после выполнения данных операций, именно Регистр наиболее компетентен в оценке их соответствия установленным требованиям.

Арбитражные суды, по сути, осуществляли подмену понятий в рассмотренных выше ситуациях. С одной стороны, судами устанавливалось, что сам ремонт носил характер текущего или выполнялось техническое обслуживание, которые были направлены на обеспечение сохранности, эксплуатации и поддержания судна в состоянии, в котором оно находилось на день вывоза с таможенной территории Таможенного союза. С другой, несмотря на отсутствие подобных критериев в подпункте 1 пункта 1 статьи 347 ТК ТС, признавали его выполненным для целей освидетельствования судна Регистром. Вопрос о том, повлекли ли выполненные в отношении судна операции изменение его состояния, по сравнению с тем, которое было на момент вывоза с таможенной территории Таможенного союза, судами, как правило, не изучался.

Между тем содержание подпункта 1 пункта 1 статьи 277 ТК ЕАЭС не

ставит возможность применения льготы в зависимость от наступления (не наступления) каких-либо событий (обстоятельств), кроме тех, что указаны в данной норме, в том числе, невозможность её применения в случае, если вместе с выполнением перечисленных в нём операций проводилось освидетельствование судна Регистром (ежегодное, очередное и т.п.).

Представляется, что выводы арбитражных судов (которые сформулированы при применении подпункта 1 пункта 1 статьи 347 ТК ТС) о том, что текущий ремонт и (или) техническое обслуживание были направлены для прохождения судном освидетельствования, являются ошибочными. Основной целью проводимого ремонта (технического обслуживания) судна, как указывалось ранее, является поддержание его технико-эксплуатационных характеристик в заданных пределах с заменой и (или) восстановлением отдельных быстроизнашивающихся элементов, но не обеспечение прохождения им освидетельствования Регистром. Иными словами, ни один судовладелец не будет выполнять ремонт (техническое обслуживание) в отношении годного элемента судна, который по своему техническому состоянию находится в допустимых Регистром пределах. Поэтому основная цель любых выполняемых в отношении судна работ, независимо от того связаны они с освидетельствованием или нет, это всегда – поддержание его элементов на уровне требований Регистра.

Ранее в судебной практике подобный вывод также встречался¹, что представляется вполне обоснованным и логичным.

Таким образом, некоторая часть арбитражных судов признавала допустимым выполнение операций для поддержания судна на уровне требований Регистра (в особенности в период действия Таможенного кодекса РФ (2003 г.))² и их

¹ См.: Постановление Арбитражного суда Северо-Кавказского округа от 14 мая 2015 г. по делу № А32-27175/2014. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс». Постановление Тринадцатого арбитражного апелляционного суда от 15 апреля 2014 г. по делу № А42-4356/2013. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

² См.: Решение Арбитражного суда Ростовской области от 29 декабря 2009 г. по делу № А53-25553/2009. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс»; Постановление Пятнадцатого арбитражного апелляционного суда от 18 марта 2010 г. по делу № А53-25553/2009. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс»; Решение Арбитражного суда Ростовской области от 17 апреля 2007 г. по

последующее освобождение от обложения таможенными пошлинами. Но большая часть – исключала возможность применения подпункта 1 пункта 1 статьи 347 ТК ТС, если после текущего ремонта и (или) технического обслуживания судно было освидетельствовано Регистром, поскольку, по мнению арбитражных судов, это означало, что ремонт выполнялся исключительно для его прохождения¹.

делу № А53-18706/2006. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс»; Постановление Пятнадцатого арбитражного апелляционного суда от 23 апреля 2010 г. по делу № А53-23174/2009. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс»; Решение Арбитражного суда Ростовской области от 31 декабря 2008 г. по делу № А53-22027/2008. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс»; Постановление Пятнадцатого арбитражного апелляционного суда от 27 апреля 2009 г. по делу № А53-22027/2008. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс»; Решение Арбитражного суда Ростовской области от 26 ноября 2009 г. по делу № А53-22027/2008. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс»; Постановление Пятнадцатого арбитражного апелляционного суда от 09 марта 2010 г. по делу № А53-22027/2008. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс»; Решение Арбитражного суда Архангельской области от 21 января 2009 г. по делу № А05-13566/2008. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс»; Постановление Четырнадцатого арбитражного апелляционного суда от 31 марта 2009 г. по делу № А05-13566/2008. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс»; Постановление Пятнадцатого арбитражного апелляционного суда от 16 декабря 2008 г. по делу № А53-9062/2008. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс»; Решение Арбитражного суда Приморского края от 25 марта 2013 г. по делу № А51-33083/2012. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс»; Решение Арбитражного суда Приморского края от 29 января 2013 г. по делу № А51-18470/2012. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

¹ См.: Решение Арбитражного суда Архангельской области от 14 июля 2016 г. по делу № А05-12548/2015. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс»; Постановление Пятого арбитражного апелляционного суда от 20 апреля 2017 г. по делу № А24-5050/2016. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс»; Решение Арбитражного суда Сахалинской области от 25 августа 2015 г. по делу № А59-3368/2015. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс»; Постановление Пятого арбитражного апелляционного суда от 24 ноября 2015 г. по делу № А59-3368/2015. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс»; Решение Арбитражного суда Приморского края от 25 августа 2014 г. по делу № А51-16535/2014. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс»; Постановление Пятого арбитражного апелляционного суда от 26 ноября 2014 г. по делу № А51-16535/2014. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс»; Постановление Арбитражного суда Дальневосточного округа от 11 февраля 2015 г. по делу № А51-16535/2014. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс»; Решение Арбитражного суда Ростовской области от 03 февраля 2014 г. по делу № А53-13141/13. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс»; Решение Арбитражного суда Сахалинской области от 23 октября 2013 г. по делу № А59-2415/2013. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс»; Постановление Пятого арбитражного апелляционного

Отказывая на таком основании в удовлетворении требований судовладельцев, арбитражные суды исходили из того, что поскольку судовладельцы знали о необходимости предстоящего освидетельствования судна Регистром, то поэтому потребность в выполненных работах возникла до убытия судна за пределы таможенной территории Таможенного союза. Такой подход представляется нелогичным, поскольку с момента постройки судна судовладельцу на весь срок его эксплуатации известно, что каждые пять лет ему необходимо предъявлять судно к освидетельствованию. Если следовать этому судебному подходу, то можно прийти к выводу о том, что судовладелец с момента спуска судна на воду заранее лишён права реализовать льготу, предусмотренную подпунктом 1 пункта 1 статьи 277 ТК ЕАЭС, в отношении совмещённых в будущем с освидетельствованием работ, т.к. ему известны сроки предъявления судна Регистру.

Следует также подчеркнуть, что до настоящего времени не решён вопрос о том, подпадают ли под действие подпункта 1 пункта 1 статьи 277 ТК ЕАЭС (равно как и ранее подпункта 1 пункта 1 статьи 347 ТК ТС) работы, потребность в выполнении которых возникла по результатам освидетельствования

суда от 27 января 2014 г. по делу № А59-2415/2013. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс»; Постановление ФАС Дальневосточного округа от 23 апреля 2014 г. по делу № А59-2415/2013. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс»; Решение Арбитражного суда Сахалинской области от 27 мая 2013 г. по делу № А59-88/2013. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс»; Постановление Пятого арбитражного апелляционного суда от 11 сентября 2013 г. по делу № А59-88/2013. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс»; Постановление Пятого арбитражного апелляционного суда от 24 июня 2013 г. по делу № А51-33083/2012. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс»; Постановление Пятого арбитражного апелляционного суда от 23 мая 2013 г. по делу № А51-18470/2012. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс»; Постановление ФАС Дальневосточного округа от 18 сентября 2013 г. по делу № А51-18470/2012. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс»; Решение Арбитражного суда Камчатского края от 18 октября 2012 г. по делу № А24-3556/2012. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс»; Постановление Пятого арбитражного апелляционного суда от 24 января 2013 г. по делу № А24-3556/2012. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс»; Решение Арбитражного суда Сахалинской области от 23 июня 2016 г. по делу № А59-316/2016. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс»; Постановление Пятого арбитражного апелляционного суда от 18 августа 2016 г. по делу № А59-316/2016. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс»; Постановление Арбитражного суда Дальневосточного округа от 14 ноября 2016 г. по делу № А59-316/2016. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

судна Регистром.

Например, согласно пункту 16.1.3 РД № 31.20.50-87 определение технического состояния рулевого устройства должно проводиться перед каждым очередным освидетельствованием судна (на плаву или в доке), перед докованием, перед и после ремонта судна, и по мере необходимости при подозрении о появлении неисправности. При этом в силу абзаца 3 пункта 1.2 РД № 31.20.50-87 техническое обслуживание и ремонт по расписанию применяются для судовых технических средств и конструкций, состояние которых невозможно определить без разборки или разборка которых обязательна при освидетельствовании Регистром.

В соответствии с абзацем 2 пункта 5.7 раздела 5 Правил классификационных освидетельствований судов в эксплуатации выявленные при освидетельствовании судна несоответствия (повреждения, неисправности и т.п.), отрицательно влияющие на обеспечение условий безопасной эксплуатации судов, в соответствии с их назначением, должны быть устранены до завершения освидетельствования в порту предъявления и выхода судна в рейс. Если судно покинуло порт предъявления, не завершив освидетельствование и не устранив несоответствия, действие классификационного свидетельства прекращается, а класс судна автоматически приостанавливается.

Следуя логике арбитражных судов, работы, направленные на устранение таких недостатков, не будут освобождаться от обложения таможенными пошлинами, поскольку потребность в их проведении возникла не в ходе международной перевозки (и, при существующей редакции подпункта 1 пункта 1 статьи 277 ТК ЕАЭС не в ходе использования транспортного средства международной перевозки за пределами таможенной территории Союза), а целью их выполнения было прохождение судном освидетельствования, что, представляется, повлечёт за собой необоснованное ограничение прав и законных интересов судовладельцев в отношении применения предусмотренной законом льготы.

Например, Арбитражный суд Мурманской области¹ пришёл к выводу о том, что «в рассматриваемом случае, потребность в проведении ремонта судна «Надежда» была обусловлена необходимостью выполнения классификационного освидетельствования в установленный срок и в надлежащем объеме, поскольку срок предыдущего освидетельствования истекал 28.01.2014. По результатам ремонтных работ восстановление судна было осуществлено не до состояния, которое судно имело на дату вывоза (26.12.2013), а до состояния, имевшегося на дату предыдущего освидетельствования Регистром».

Представляется, что сам факт совмещения операций по текущему (среднему) ремонту и (или) техническому обслуживанию с освидетельствованием судна Регистром не может расцениваться как обстоятельство, исключающее возможность их отнесения к подпункту 1 пункта 1 статьи 277 ТК ЕАЭС.

При рассмотрении ситуации, в которой после выполнения в отношении транспортного средства международной перевозки тех или иных операций, оно было освидетельствовано Регистром, необходимо правильно установить момент возникновения потребности в указанных операциях. При этом сам факт освидетельствования судна и наличие у судовладельца информации о сроках предъявления судна Регистру не свидетельствует о том, что потребность в текущем (среднем) ремонте и (или) техническом обслуживании возникла до таможенного декларирования временного вывоза этих транспортных средств или до начала их использования в международной перевозке.

Следовательно, с учётом того, что техническая эксплуатация морского судна осуществляется по планово-предупредительной системе необходимо проанализировать имеющиеся у судовладельца техническую, эксплуатационную и иную документацию, определяющую периодичность проведения в отношении судна работ, и, если, исходя из указанной документации, срок выполнения операций наступил до даты таможенного декларирования временного вывоза таких транспортных средств или до начала их использования в между-

¹ См.: Решение Арбитражного суда Мурманской области от 10 августа 2015 г. № А42-9536/2014. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

народной перевозке, то они не подпадают под действие подпункта 1 пункта 1 статьи 277 ТК ЕАЭС и, соответственно, наоборот, если срок выполнения операций в рамках соответствующих документов был установлен после наступления одного из перечисленных выше обстоятельств (или не был установлен такой документацией), то такие операции должны освобождаться от обложения таможенными пошлинами, а судовладелец от их уплаты.

Таким образом, факт освидетельствования судна Регистром после выполнения в отношении него операций по текущему (среднему) ремонту и (или) техническому обслуживанию не имеет правового значения для применения подпункта 1 пункта 1 статьи 277 ТК ЕАЭС и не исключает возможность реализации предусмотренной им льготы.

Изложенное в этой части исследования позволяет сформулировать несколько теоретических выводов.

В ряде случаев без проведения дефектации невозможно установить техническое состояние элементов судна, а освидетельствование судна является обязательным процессом, без проведения которого запрещена его эксплуатация.

По результатам дефектации или освидетельствования судна может потребоваться выполнение операций по его ремонту или техническому обслуживанию, объем и состав которых не мог быть установлен судовладельцем до начала их проведения. При этом обязательность выполнения таких операций продиктована не только целями обеспечения безопасности мореплавания, но и необходимостью сохранения действия классификационного свидетельства, выданного Регистром.

Предусмотренная в подпункте 1 пункта 1 статьи 277 ТК ЕАЭС льгота, освобождающая судовладельцев от уплаты таможенной пошлины со стоимости операций по ремонту и (или) техническому обслуживанию, должна применяться с учётом того, что процессы дефектации и освидетельствования компетентным органом являются неотъемлемой и естественной частью эксплуатации морских судов.

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

Освобождение судовладельцев от уплаты таможенных пошлин со стоимости совершённых в отношении морского судна за границей операций по ремонту и (или) техническому обслуживанию – проблема, которая пронизывает практику международного морского судоходства и таможенного контроля на протяжении различных таможенных кодексов, действовавших в Российской Федерации. Более 20 лет правовой механизм данной льготы не обеспечивает реализацию интересов ни судовладельцев, ни государства.

Так, судовладельцы были лишены возможности осуществлять полноценную и беспрепятственную эксплуатацию морских судов, поскольку большинство выполняемых за границей операций по их ремонту и (или) техническому обслуживанию облагались таможенной пошлиной. При этом задачи государства – создающего возможность обоснованного взимания обязательных платежей и повышения привлекательности ремонтов российских судов на отечественных судоремонтных заводах, тем самым, развивая судоремонтную отрасль и стимулируя судовладельцев на перевод принадлежащих им судов под национальный флаг – также не были достигнуты. Судоремонтная отрасль России не предлагает ремонт и техническое обслуживание соответствующие требованиям эксплуатации современных морских судов, в силу чего судовладельцы вынуждены регистрировать свои суда в иностранных юрисдикциях, что влечет не только сокращение российского морского флота, но и снижение налогооблагаемой базы бюджетов бюджетной системы Российской Федерации.

Проведённое диссертационное исследование и сформулированные по его результатам положения и выводы направлены на реализацию принципов экономической обоснованности и баланса частных и публичных интересов в сфере правового регулирования освобождения от уплаты таможенных пошлин со стоимости выполненных за границей операций по ремонту и (или) техническому обслуживанию морских судов, что должно обеспечить эффективную реализацию Морской доктрины Российской Федерации. К числу таких положений и выводов относятся следующие:

1. Начиная с 90-х гг. XX в. ввиду неспособности отечественных судоремонтных предприятий обеспечить удовлетворение потребностей судовладельцев в ремонтных и иных операциях, осуществляемых в отношении морских судов, последние вплоть до настоящего времени вынуждены выполнять их за пределами территории Российской Федерации.

2. В результате распада СССР нормативно-правовая база, регулирующая таможенные и налоговые отношения, была сформирована в кратчайшие сроки. Новым законодательством не учитывались состояние судоремонтной отрасли России и существовавшие в указанной сфере проблемы, что повлекло за собой обложение таможенными пошлинами большинства выполняемых за границей в отношении морских судов операций по ремонту и техническому обслуживанию и послужило основанием для перерегистрации таких судов в иностранных юрисдикциях, а также прекращению их заходов в российские порты. Это привело к значительным экономическим потерям как федерального, так региональных бюджетов.

3. Массовый перевод морских судов в иностранные юрисдикции и критическое состояние судоходной отрасли послужили поводом для введения в законодательство Российской Федерации льготы, предусматривающей освобождение от обложения некоторых операций, выполненных за границей в отношении морских судов при соблюдении ряда условий. Данная финансово-правовая льгота неоднократно пересматривалась (в части условий и сферы её действия), создавая основу для колебаний в правоприменении и регулировании: от освобождения судовладельцев от уплаты таможенной пошлины практически любых операций с судом (за исключением модернизации) до фактической невозможности её применения к обычным операциям, непосредственно связанным и вытекающим из нормальной эксплуатации морского судна.

4. Этапы становления правового регулирования льготы, предусматривающей освобождение судовладельцев от уплаты таможенной пошлины со стоимости операций, выполненных за границей в отношении морских судов, могут быть представлены в рамках следующей периодизации:

- I этап: 1993 – 2001 гг. (введение рассматриваемой льготы в отношении ограниченного круга операций, совершаемых с морскими судами);
- II этап: 2001 – 2003 гг. (расширение сферы применения финансово-правового регулирования с учётом особенностей эксплуатации морских судов);
- III этап: 2004 – 2010 гг. (закрепление финансово-правовой льготы в Таможенном кодексе Российской Федерации и резкое увеличение судебных споров относительно её применения);
- IV этап: 2010 – 2017 гг. (изменение условий и сферы применения льготы на фоне усиления фискальных интересов государства; смена вектора правоприменительной практики в пользу таможенных органов);
- V этап: с 2018 г. (дальнейшее совершенствование финансово-правового регулирования, направленного на освобождение судовладельцев от уплаты таможенной пошлины со стоимости выполненных на иностранных судах операций).

5. Среди фискальных платежей таможенная пошлина занимает особое место, поскольку характеризуется такими элементами и признаками, которые позволяют утверждать о проявлении в ней коллаборации налоговой и неналоговой природы. Тем не менее, таможенная пошлина не является возмездным платежом и не может рассматриваться в качестве платы за предоставление права ввоза (вывоза) товаров, условием ввоза товаров или платы за совершение действий таможенным органом. Действующим таможенным законодательством предусматривается, что уплата таможенной пошлины является одним из условий, необходимых для выпуска товаров в соответствии с таможенной процедурой, предусматривающей её уплату. В связи с этим была обоснована рекомендация о внесении изменений в подпункт 33 пункта 1 статьи 2 ТК ЕАЭС, предусматривающий дефиницию указанного термина. Предложено изложить его в следующей редакции: «таможенная пошлина – обязательный платеж, взимаемый таможенными органами в установленных настоящим Кодексом случаях, необходимый для выпуска товаров в связи с их перемещением через таможенную границу Союза».

6. Таможенная пошлина выполняет две основные функции: фискальную и регулируемую, при этом цель регулирования экономики достигается за счёт реализации обеих функций. Первая ориентирована на привлечение дополнительных доходов в федеральный бюджет от уплаты таможенной пошлины. Регулирующая функция фискальных платежей обычно связывается со стимулированием (дестимулированием) развития какого-либо сегмента экономики или общества, за счет освобождения (изъятия) части его финансовых ресурсов. Поэтому обосновано, что регулирующая функция таможенной пошлины может быть связана именно с освобождением от ее уплаты. Это позволило заключить, что установление освобождения от уплаты таможенной пошлины со стоимости выполненных за границей операций по ремонту и (или) техническому обслуживанию российских морских судов, выполняя регулируемую функцию таможенной пошлины, должно обеспечивать интересы судовладельцев в соответствии с требованиями баланса частных и публичных интересов. Такая трактовка соответствует задачам, поставленным в Морской доктрине РФ, и логике целей экономической политики государства. Судоремонтная отрасль является инфраструктурной по отношению к морскому флоту и не может развиваться при его отсутствии.

7. Предусмотренное в подпункте 1 пункта 1 статьи 277 ТК ЕАЭС освобождение судовладельцев от уплаты таможенной пошлины со стоимости выполненных за границей в отношении морских судов операций по ремонту и (или) техническому обслуживанию представляет собой финансово-правовую льготу.

Обосновано, что она соответствует основополагающим признакам правовой льготы (является правомерным исключением из общих правил, элементом специального правового статуса лица, установленным в нормативном акте; может устанавливать только более благоприятные условия (последствия); имеет целью обеспечение гарантий социально-полезной деятельности, способствующих осуществлению тех или иных обязанностей; выполняет правостимулирующую функцию, побуждает к определенному поведению и обозначает положи-

тельную правовую мотивацию), а также обладает специфической целью – создание условий, позволяющих реализовать интересы и потребности судовладельцев, эксплуатирующих временно вывезенные транспортные средства международной перевозки, с учётом их особого статуса и правового положения, а также особенностей технической эксплуатации морских судов, которые не могут получить должного обеспечения и защиты в рамках общих правил.

С учетом сложившегося в науке разграничения тарифных льгот и тарифных преференций сформулирован вывод о том, что освобождение от уплаты таможенных пошлин со стоимости выполненного за пределами ЕАЭС ремонта и (или) технического обслуживания относится к разряду таможенных тарифно-налоговых преференций. Понятие тарифной льготы обычно связывается с послаблениями при осуществлении таможенных процедур. Освобождение, предусмотренное подпунктом 1 пункта 1 статьи 277 ТК ЕАЭС, нельзя отнести к числу льгот, вытекающих из содержания таможенных процедур, ввиду того, что в силу пункта 4 статьи 272 ТК ЕАЭС транспортные средства международной перевозки подлежат таможенному декларированию и выпуску без помещения под таможенные процедуры. Поскольку пункт 1 статьи 277 ТК ЕАЭС предполагает освобождение от уплаты как таможенной пошлины, так и НДС, следовательно, оно представляет собой таможенную тарифно-налоговую преференцию, т.е. является преимуществом по уплате таможенной пошлины и НДС, предоставляемом субъектам внешнеэкономической деятельности при перемещении транспортных средств международной перевозки через таможенную границу Евразийского экономического союза.

Вывод о финансово-правовой природе освобождения от уплаты таможенной пошлины со стоимости выполненных за пределами ЕАЭС операций по ремонту и (или) техническому обслуживанию обоснован тем, что таможенная пошлина относится к разряду платежей, уплата которых носит обязательный характер и регламентируется в императивном порядке, т.е. составляет предмет финансового права. При этом необходимо учитывать, что институт таможенных платежей, как институт, объединяющий правовое регулирование их уста-

новления, уплаты и контроля за их уплатой, традиционно рассматривается как имеющий комплексное правовое регулирование, сочетающее правовые нормы конституционного, таможенного, финансового и иных отраслей законодательства. Установление финансово-правовой природы освобождения, предусмотренного подпунктом 1 пункта 1 статьи 277 ТК ЕАЭС позволило аргументировать возможность и необходимость распространения на его правовое регулирование принципов, формирующих правовую основу взимания налогов как базовых положений для платежей, имеющих публичное предназначение и императивный характер установления и взимания.

8. Правовое регулирование льготы, содержащейся в подпункте 1 пункта 1 статьи 277 ТК ЕАЭС, и практика её применения не учитывают ряд конституционных принципов, основным среди которых является принцип баланса частных и публичных интересов. Этот вывод обусловлен тем, что установление таможенной пошлины со стоимости выполненного за пределами ЕАЭС ремонта и (или) технического обслуживания, а также действующий порядок освобождения от ее уплаты не учитывают фактического состояния судоремонтной отрасли России, а также особенностей технической эксплуатации морских судов. Это сформировало фискально-ориентированное правовое регулирование, вобравшее в себя недостатки и правовые пробелы действовавших ранее нормативных предписаний (содержавшихся в подпункте 1 пункта 1 статьи 347 ТК ТС). Основано, что при таком правовом регулировании ни фискальная, ни регулирующая функция таможенной пошлины не будут эффективно реализованы.

9. Предлагается авторская дефиниция понятия «потребность в совершении в отношении транспортного средства международной перевозки операций», которая представляет собой необходимость выполнения в отношении транспортного средства международной перевозки, предусмотренных Таможенным кодексом ЕАЭС операций, потребность в которых может быть вызвана воздействием на него внешних обстоятельств, ухудшением состояния его элементов, отказом оборудования или иных технических средств, а также наступлением срока выполнения таких операций, установленного технической, экс-

плуатационной и иной документацией, определяющей периодичность их проведения. Указанную дефиницию предлагается включить в пункт 1 статьи 2 Таможенного кодекса ЕАЭС, дополнив его новым подпунктом.

10. Обосновано, что для целей применения подпункта 1 пункта 1 статьи 277 ТК ЕАЭС в качестве подтверждения возникновения потребности в выполнении в отношении морского судна операций по ремонту и (или) техническому обслуживанию могут использоваться следующие документы: ремонтные ведомости; рапорты капитана судна; служебные записки (акты) судоремонтной верфи (исполнителя работ); протоколы (акты) постановки судна в док, ремонт и модернизацию; договор (контракт) на выполнение в отношении судна операций и предшествующая его заключению переписка сторон; документы, выдаваемые судовладельцам органами государственной власти, разрешающими выход судна из порта; судовой журнал; акты осмотра и фотографии; план ремонта флота, план технического обслуживания (планы-графики технического обслуживания) морского судна.

11. В связи с возможным расширительным толкованием подпункта 1 пункта 1 статьи 277 ТК ЕАЭС (по аналогии с подпунктом 1 пункта 1 статьи 347 ТК ТС), предполагающим его реализацию исключительно при соблюдении условия о том, что потребность в операциях в отношении судна должна возникнуть не только после убытия судна за пределы таможенной территории Союза, но при его фактическом использовании за пределами этой территории, доказана необоснованность сложившихся в период действия Таможенного кодекса Таможенного союза судебных подходов, ставящих возможность применения рассматриваемой финансово-правовой льготы в зависимости от соблюдения судовладельцами следующих условий:

- освобождаемые от обложения операции в отношении судна должны выполняться в процессе международной перевозки;
- при возникновении потребности в этих операциях на судне должны находиться груз и (или) пассажиры;
- груз и (или) пассажиры также должны находиться на борту судна при

его обратном ввозе.

Указанные обстоятельства не могут рассматриваться в качестве дополнительных условий реализации финансово-правовой льготы, освобождающей судовладельцев от уплаты таможенной пошлины при существующем правовом регулировании.

12. Доказано, что сформулированное в действующей редакции подпункта 1 пункта 1 статьи 277 ТК ЕАЭС условие о том, что потребность в совершении операций по текущему (среднему) ремонту и (или) техническому обслуживанию судна должна возникнуть во время использования судна за пределами таможенной территории Союза – необоснованно ограничивает право судовладельцев на применение предусмотренной им льготы, поскольку его реализация возможна только после пересечения 12-ти мильной зоны территориальных морских вод Российской Федерации.

При существующей редакции указанного выше подпункта, судовладельцы фактически лишены права реализовать льготу в отношении таких операций, потребность в которых может возникнуть:

– после таможенного декларирования временного вывоза транспортного средства международной перевозки, т.е. в процессе следования судна от пункта пропуска через Государственную границу Российской Федерации к месту её фактического пересечения;

– после начала международной перевозки, которая предполагает до убытия судна за пределы таможенной территории ЕАЭС несколько судозаходов в российские порты.

В связи с этим подпункт 1 пункта 1 статьи 277 ТК ЕАЭС предложено изложить в следующей редакции: «За пределами таможенной территории Союза с временно вывезенными транспортными средствами международной перевозки допускается совершение следующих операций: 1) операции по техническому обслуживанию и (или) ремонту (за исключением капитального ремонта, модернизации), необходимые для обеспечения их сохранности, эксплуатации и поддержания в состоянии, в котором они находились на день таможенного декла-

рирования временного вывоза (или после начала международной перевозки), если письменно оформленная потребность в таких операциях возникла после таможенного декларирования временного вывоза транспортных средств или после начала их использования в международной перевозке».

13. Сформулирован вывод о том, что условие подпункта 1 пункта 1 статьи 277 ТК ЕАЭС, допускающее беспошлинное выполнение в отношении транспортных средств международной перевозки операций, необходимых для обеспечения их сохранности, эксплуатации и поддержания в состоянии, в котором они находились на день таможенного декларирования временного вывоза (начала международной перевозки), предполагает, что такие операции не должны носить характер капитального ремонта или модернизации, поскольку иные операции, совершаемые в отношении морского судна, не влекут изменения его состояния.

14. Регламентированные (плановые) операции по техническому обслуживанию и (или) текущему (среднему) ремонту морских судов, а также операции, выполняемые по результатам дефектации или освидетельствования суда классификационным обществом, являются проявлением нормальной технической эксплуатации морского судна, соответствующей требованиям нормативно-технических документов. Поэтому перечисленные операции должны подпадать под действие финансово-правовой льготы, предусмотренной подпунктом 1 пункта 1 статьи 277 ТК ЕАЭС, поскольку при её формулировании и определении сферы применения данные особенности не были учтены законодателем.

Выводы и положения, сформулированные по результатам проведённого исследования, представляют собой решение проблем финансово-правового регулирования освобождения судовладельцев от уплаты таможенной пошлины стоимости выполненных за границей операций как на уровне теории, так и законодательства и судебной-арбитражной практики. На этой основе были подготовлены Методические рекомендации по применению подпункта 1 пункта 1 статьи 277 Таможенного кодекса ЕАЭС (Приложение к исследованию).

Затронутая тематика может быть развита и дополнена другими учёными

путём проведения исследований в рамках следующих направлений: финансово-правовое регулирование взимания таможенных пошлин со стоимости операций по ремонту и техническому обслуживанию морских судов в зарубежной практике и законодательстве; финансово-правовое регулирование освобождения ремонтов и технических обслуживаний морских судов от обложения налогом на добавленную стоимость; финансово-правовая льгота как элемент структуры таможенной пошлины, принципы и проблемы правового регулирования; и др.

БИБЛИОГРАФИЧЕСКИЙ СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ

Международные правовые акты

1. Конвенция по облегчению международного морского судоходства: заключена в г. Лондоне 09 апреля 1965 г. [Электронный ресурс]. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

2. Договор о Таможенном кодексе Евразийского экономического союза: подписан в г. Москве 11 апреля 2017 г. [Электронный ресурс]. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

3. Решение Комиссии Таможенного союза от 27 ноября 2009 г. № 130 «О едином таможенно-тарифном регулировании таможенного союза Республики Беларусь, Республики Казахстан и Российской Федерации» [Электронный ресурс]. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

4. Решение Комиссии Таможенного союза от 15 июля 2011 г. № 728 (с изм. и доп. от 16 февраля 2018 г. № 2) «О порядке применения освобождения от уплаты таможенных пошлин при ввозе отдельных категорий товаров на единую таможенную территорию Таможенного союза» [Электронный ресурс]. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

5. Решение Совета Евразийской экономической комиссии от 16 июля 2012 г. № 54 (с изм. и доп. от 21 ноября 2017 г. № 158) «Об утверждении единой Товарной номенклатуры внешнеэкономической деятельности Евразийского экономического союза и Единый таможенный тариф Евразийского экономического союза» [Электронный ресурс]. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

Решение Комиссии ЕАЭС от 12 февраля 2016 г. № 4 «О внесении изменений в некоторые решения Комиссии Таможенного союза в отношении отдельных видов морских судов» [Электронный ресурс]. – URL: <http://www.eaeunion.org/> (дата обращения: 20.10.2017).

Нормативные правовые акты

и иные официальные документы Российской Федерации

6. Конституция РФ: принята всенародным голосованием 12 декабря 1993 г. (с изм. и доп. от 21 июля 2014 г. № 11-ФКЗ) [Текст] // Рос. газета. – 1993. – № 237; Собрание законодательства РФ. – 2014. – № 31, ст. 4398.

7. Бюджетный кодекс РФ от 31 июля 1998 г. № 145-ФЗ (с изм. и доп. от 02 июня 2016 г. № 158-ФЗ) [Текст] // Рос. газета. – 1998. – № 153-154; 2016. – № 121.

8. Кодекс торгового мореплавания РФ от 30 апреля 1999 г. № 81-ФЗ (с

изм. и доп. от 29 декабря 2017 г. № 460-ФЗ) [Текст] // Собрание законодательства РФ. – 1999. – № 18, ст. 2207; 2018. – № 1, ст. 44.

9. Налоговый кодекс РФ (часть вторая) от 05 августа 2000 г. № 117-ФЗ (с изм. и доп. от 07 марта 2018 г. № 50-ФЗ) [Текст] // Собрание законодательства РФ. – 2000. – № 32, ст. 3340; 2018. – № 11, ст. 1585.

10. Закон РФ от 01 апреля 1993 г. № 4730-1 (с изм. и доп. от 03 июля 2016 г. № 305-ФЗ) «О Государственной границе Российской Федерации» [Текст] // Рос. газета. – 1993. – № 84; 2016. – № 151.

11. Федеральный закон от 31 июля 1998 г. № 155-ФЗ (с изм. и доп. от 18 июля 2017 г. № 177-ФЗ) «О внутренних морских водах, территориальном море и прилежащей зоне Российской Федерации» [Текст] // Собрание законодательства РФ. – 1998. – № 31, ст. 3833; 2017. – № 30, ст. 4457.

12. Федеральный закон от 08 декабря 2003 г. № 164-ФЗ (с изм. и доп. от 13 июля 2015 г. № 158-ФЗ) «Об основах государственного регулирования внешнеторговой деятельности» [Текст] // Рос. газета. – 2003. – № 254; 2015. – № 154.

13. Федеральный закон от 29 июля 2004 г. № 95-ФЗ (с изм. и доп. от 24 ноября 2014 г. № 366-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] // Рос. газета. – 2004. – № 164; 2014. – № 272.

14. Федеральный закон от 20 декабря 2005 г. № 168-ФЗ (с изм. и доп. от 29 декабря 2017 г. № 460-ФЗ) «О внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации в связи с созданием Российского международного реестра судов» [Текст] // Собрание законодательства РФ. – 2005. – № 52 (ч. I), ст. 5581; 2018. – № 1 (ч. I), ст. 44.

15. Федеральный закон от 30 декабря 2008 г. № 314-ФЗ (с изм. и доп. от 02 октября 2012 г. № 161-ФЗ) «О внесении изменений в часть вторую Налогового кодекса Российской Федерации и отдельные законодательные акты Российской Федерации в части повышения эффективности налогообложения рыбохозяйственного комплекса» [Текст] // Собрание законодательства РФ. – 2009. – № 1, ст. 22; 2012. – № 41, ст. 5526.

16. Федеральный закон от 02 июня 2010 г. № 114-ФЗ «О ратификации договора о Таможенном кодексе Таможенного союза» [Текст] // Собрание законодательства РФ. – 2010. – № 53, ст. 2796.

17. Федеральный закон от 27 ноября 2010 г. № 311-ФЗ (с изм. и доп. от 29 декабря 2017 г. № 470-ФЗ) «О таможенном регулировании в Российской Федерации» [Текст] // Рос. газета. – 2010. – № 269; 2017. – № 297.

18. Закона РФ от 21 мая 1993 г. № 5003-1 (с изм. и доп. от 28 декабря 2016 г. № 125-ФЗ) «О таможенном тарифе» [Текст] // Рос. газета. – 1993. – № 107; 2017. – № 1.

19. Указ Президента РФ от 21 марта 2007 г. № 394 (с изм. и доп. от 09 июня 2010 г. № 696) «Об открытом акционерном обществе «Объединенная судостроительная корпорация» [Текст] // Собрание законодательства РФ. – 2007. – № 13, ст. 1532; 2010. – № 24, ст. 3018.

20. Постановление Правительства РФ от 14 февраля 2012 г. № 121 «Об определении организации, осуществляющей классификацию и освидетельствование судов, зарегистрированных в Государственном судовом реестре, в бербоут-чартерном реестре или в Российском международном реестре судов» [Текст] // Собрание законодательства РФ. – 2012. – № 8, ст. 1037.

21. Распоряжение Правительства РФ от 30 сентября 2000 г. № 1377-р «О возложении на Российский морской регистр судоходства функций технического надзора за морскими стационарными платформами различного назначения и функций головной организации по унификации оборудования, материалов и изделий для морских судов и морских стационарных платформ различного назначения, связанных с обеспечением безопасности мореплавания, охраны человеческой жизни на море и сохранения морской среды» [Текст] // Собрание законодательства РФ. – 2000. – № 40, ст. 4031.

22. Распоряжение Правительства РФ от 28 декабря 2012 г. № 2575-р (с изм. и доп. от 10 февраля 2018 г. № 470-ФЗ) «О Стратегии развития таможенной службы Российской Федерации до 2020 года» [Текст] // Собрание законодательства РФ. – 2013. – № 2, ст. 109; 2018. – № 8, ст. 1254.

23. Морская доктрина РФ (утверждена Президентом РФ 26 июля 2015 г.) [Электронный ресурс]. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

24. Приказ Министерства транспорта РФ от 09 июля 2003 г. № 160 (с изм. и доп. от 29 декабря 2003 г. № 218) «Об утверждении Положения о классификации судов и морских стационарных платформ» [Текст] // Рос. газета. – 2003. – № 157; 2004. – № 14.

25. Приказ Министерства транспорта РФ от 10 мая 2011 г. № 133 «Об утверждении правил ведения журналов судов» (далее – Правила ведения судового журнала) [Текст] // Бюллетень нормативных актов федеральных органов исполнительной власти. – 2011. – № 31.

26. Постановление Верховного Совета РФ от 18 июня 1993 г. № 5223-1 [Текст] «О введении в действие Таможенного кодекса Российской Федерации» // Ведомости СНД РФ и ВС РФ. – 1993. – № 31, ст. 1226.

27. Приказ Федеральной таможенной службы от 24 ноября 2005 г. № 1107

«Об отмене письма ФТС России от 01.09.2005 № 01-06/30066» [Электронный ресурс]. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

28. Письмо Федеральной таможенной службы от 21 февраля 2014 г. № 01-11/07877 «О направлении разъяснений» [Электронный ресурс]. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

29. Распоряжение Министерства транспорта РФ от 08 апреля 1997 г. № МФ-34/672 «О введении в действие РД «Правила технической эксплуатации морских судов. Основное руководство» [Электронный ресурс]. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

30. Правила классификационных освидетельствований судов в эксплуатации от 28 декабря 2017 г. № НД № 2-020101-012 [Электронный ресурс]. – URL: <http://www.rs-class.org/upload/iblock/85c/85cd220cc949d055d79e5860a12abf03.pdf> (дата обращения: 15.01.2018).

31. Приказ Федерального агентства по техническому регулированию и метрологии от 21 июня 2016 г. № 654-ст «О введении в действие межгосударственного стандарта» [Электронный ресурс]. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

32. Приказ Федерального агентства по техническому регулированию и метрологии от 28 марта 2017 г. № 186-ст «О введении в действие межгосударственного стандарта» [Электронный ресурс]. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

33. Постановление Государственного комитета СССР по стандартам от 08 мая 1980 г. № 2050 «Система технического обслуживания и ремонта судов. Ремонт судов. Термины и определения. ГОСТ 24166-80» [Электронный ресурс]. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

34. Постановление Государственного комитета СССР по стандартам от 26 января 1979 г. № 244 «Управление качеством продукции. Основные понятия. Термины и определения». ГОСТ 15467-79» [Электронный ресурс]. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

35. Письмо Министерства морского флота СССР от 30 ноября 1987 г. № 202 «Комплексная система технического обслуживания и ремонта судов. Основное руководство РД 31.20.50-87» [Электронный ресурс]. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

36. Письмо Федеральной таможенной службы от 11 февраля 2013 г. № 04-67/05334 «О применении статьи 347 ТК ТС» [Электронный ресурс]. Документ опубликован не был. Документ опубликован не был. Доступ из справ.–

правовой системы «КонсультантПлюс».

37. Письмо Министерства финансов РФ от 11 ноября 2016 г. № 03-09-37/66144 [Электронный ресурс]. Документ опубликован не был. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

38. Письмо Министерства юстиции Российской Федерации от 09 ноября 2005 г. № 01/8595-ВЯ [Текст] // Бюллетень Минюста РФ. – 2006. – № 1.

39. Письмо Федеральной таможенной службы от 01 сентября 2005 г. № 01-06/30066 «О таможенном оформлении транспортных средств» [Электронный ресурс]. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

40. Письмо Северо-Западного таможенного управления Федеральной таможенной службы от 15 июня 2004 г. № 06-04-23/11640ф «Об операциях с временно вывезенными морскими (речными) судами» [Электронный ресурс]. Документ опубликован не был. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

41. Протокол заседания Консультативного совета по работе с участниками внешнеэкономической деятельности при ДВТУ от 04 февраля 2015 г. № 22 [Электронный ресурс] // Официальный сайт Дальневосточного таможенного управления Федеральной таможенной службы. URL: <http://dvtu.customs.ru/attachments/article/16162/%D0%9F%D0%A0%D0%9E%D0%A2%D0%9E%D0%9A%D0%9E%D0%9B%20%D0%9A%D0%A1%202015-02-04.doc> (дата обращения: 28.04.2017).

42. Протокол № 6 заседания Общественно-консультативного совета по таможенной политике при ФТС России 18 декабря 2008 г. [Электронный ресурс] // Официальный сайт Федеральной таможенной службы. URL: http://www.customs.ru/index.php?option=com_content&view=article&id=13839:--6&catid=176:--18--2008-&Itemid=2 (дата обращения: 28.04.2017).

43. Проект Федерального закона № 378971-4 «О внесении изменений в статью 276 Таможенного кодекса Российской Федерации» (в части уточнения перечня операций по переработке временно вывезенных транспортных средств) [Электронный ресурс] // Официальный сайт Автоматизированной системы обеспечения законодательной деятельности Государственной думы Федерального Собрания Российской Федерации. URL: [http://asozd2.duma.gov.ru/main.nsf/\(ViewDoc\)?OpenAgent&arhiv/a_dz_4.nsf/ByID&D0EA6D5AB9F5AC99C3257250004261E6](http://asozd2.duma.gov.ru/main.nsf/(ViewDoc)?OpenAgent&arhiv/a_dz_4.nsf/ByID&D0EA6D5AB9F5AC99C3257250004261E6) (дата обращения: 28.04.2017).

44. Пояснительная записка к проекту федерального закона «О внесении изменений и дополнений в отдельные законодательные акты Российской Федерации в части, касающейся создания Российского международного реестра судов» [Электронный ресурс] // Официальный сайт Совета Федерации Федераль-

ного Собрания Российской Федерации. URL:
http://asozd2.duma.gov.ru/arhiv/a_dz_4.nsf/ByID/24E2B92D80DFE506432571BB00593DE2?OpenDocument (дата обращения: 28.04.2017).

45. Пояснительная записка к проекту федерального закона «О внесении изменений в статью 276 Таможенного кодекса Российской Федерации» [Электронный ресурс] // Официальный сайт Автоматизированной системы обеспечения законодательной деятельности Государственной думы Федерального Собрания Российской Федерации. URL:
[http://asozd2.duma.gov.ru/main.nsf/\(ViewDoc\)?OpenAgent&arhiv/a_dz_4.nsf/ByID&7A9E7E06C280D3ECC32572500041F5DF](http://asozd2.duma.gov.ru/main.nsf/(ViewDoc)?OpenAgent&arhiv/a_dz_4.nsf/ByID&7A9E7E06C280D3ECC32572500041F5DF) (дата обращения: 28.04.2017).

46. Заключение Правительства Российской Федерации на проект федерального закона «О внесении изменений в статью 276 Таможенного кодекса Российской Федерации», вносимый в Государственную Думу Законодательным Собранием Нижегородской области [Электронный ресурс] // Официальный сайт Автоматизированной системы обеспечения законодательной деятельности Государственной думы Федерального Собрания Российской Федерации. URL:
[http://asozd2.duma.gov.ru/main.nsf/\(ViewDoc\)?OpenAgent&arhiv/a_dz_4.nsf/ByID&F05372EB1888972BC325725000436CBD](http://asozd2.duma.gov.ru/main.nsf/(ViewDoc)?OpenAgent&arhiv/a_dz_4.nsf/ByID&F05372EB1888972BC325725000436CBD) (дата обращения: 28.04.2017).

47. Заключение Правового управления Аппарата Государственной Думы Федерального Собрания Российской Федерации по проекту федерального закона № 378971-4 «О внесении изменений в статью 276 Таможенного кодекса Российской Федерации», внесенному Законодательным Собранием Нижегородской области (первое чтение) [Электронный ресурс] // Официальный сайт Автоматизированной системы обеспечения законодательной деятельности Государственной думы Федерального Собрания Российской Федерации. URL:
[http://asozd2.duma.gov.ru/main.nsf/\(ViewDoc\)?OpenAgent&arhiv/a_dz_4.nsf/ByID&5E952DA1E4D538B9C3257295003AED05](http://asozd2.duma.gov.ru/main.nsf/(ViewDoc)?OpenAgent&arhiv/a_dz_4.nsf/ByID&5E952DA1E4D538B9C3257295003AED05) (дата обращения: 28.04.2017).

48. Заключение Комитета Государственной Думы по бюджету и налогам от 17 апреля 2007 г. № 181 на проект федерального закона № 378971-4 «О внесении изменений в статью 276 Таможенного кодекса Российской Федерации» (в части уточнения перечня операций по переработке временно вывезенных транспортных средств) [Электронный ресурс] // Официальный сайт Автоматизированной системы обеспечения законодательной деятельности Государственной думы Федерального Собрания Российской Федерации. URL:
[http://asozd2.duma.gov.ru/main.nsf/\(ViewDoc\)?OpenAgent&arhiv/a_dz_4.nsf/ByID&B574843A7497B65AC32572C3003C593F](http://asozd2.duma.gov.ru/main.nsf/(ViewDoc)?OpenAgent&arhiv/a_dz_4.nsf/ByID&B574843A7497B65AC32572C3003C593F) (дата обращения: 28.04.2017).

49. Справка по материалам Ассоциации судоходных компаний [Электронный ресурс] // Официальный сайт Совета Федерации Федерального Собрания Российской Федерации. URL:

<http://archiv.council.gov.ru/files/journalsf/item/20090924134236.pdf> (дата обращения: 28.04.2017).

Нормативные правовые акты зарубежных государств

50. Закон Республики Армения от 24 июня 1997 г. «О бюджетной системе Республики Армения» [Электронный ресурс] // URL: http://base.spinform.ru/show_doc.fwx?rgn=3052 (дата обращения: 11.11.2017).

51. Бюджетный кодекс Республики Казахстан от 04 декабря 2007 г. № 95-IV [Электронный ресурс] // URL: http://adilet.zan.kz/rus/docs/K080000095_ (дата обращения: 11.11.2017).

52. Бюджетный кодекс Республики Беларусь от 16 июля 2008 г. № 412-3 [Электронный ресурс] // URL: <http://kodeksy.by/byudzhethnyy-kodeks> (дата обращения: 11.11.2017).

53. Бюджетный кодекс Кыргызской Республики от 16 мая 2016 г. № 59 [Электронный ресурс] // URL: <http://cbd.minjust.gov.kg/act/view/ru-ru/111338> (дата обращения: 11.11.2017).

Нормативные правовые акты, утратившие силу

54. Декрет Совета Народных Комиссаров от 24 ноября 1917 г. «О воспрещении продажи, заклада и отдачи по чартедь-партии русских торговых судовъ въ руки иностранныхъ подданныхъ или учреждений» [Текст] // Собрание узаконений РСФСР. – 1917. – № 4, ст. 55.

55. Декрет Совета Народных Комиссаров от 23 января (05 февраля) 1918 г. «О национализации торгового флота» [Текст] // Собрание узаконений РСФСР. – 1918. – № 19, ст. 290.

56. Декрет Совета Народных Комиссаров от 22 апреля 1918 г. «О национализации внешней торговли» [Текст] // Собрание узаконений РСФСР. – 1918. – № 33, ст. 432.

57. Декрет Всероссийского центрального исполнительного комитета и Совета Народных Комиссаров РСФСР 09 марта 1922 г. «О таможенном тарифе по европейской торговле» [Текст] // Собрание узаконений РСФСР. – 1922. – № 24, ст. 259.

58. Постановление Совета Народных Комиссаров РСФСР от 29 декабря 1917 г. «О порядке выдачи разрешения на ввоз и вывоз товаров» [Текст] // Собрание узаконений РСФСР. – 1918. – № 14, ст. 197.

59. Постановление Совета Народных Комиссаров РСФСР от 11 июля 1920 г. «Об организации внешней торговли и товарообмена Р.С.Ф.С.Р.» [Текст] // Собрание узаконений РСФСР. – 1920. – № 53, ст. 235.

60. Постановление Совета труда и обороны РСФСР от 13 июня 1922 г. «О

государственном торговом флоте (положение)» [Текст] // Собрание узаконений. – 1922. – № 41, ст. 483.

61. Постановление Президиума Центрального Исполнительного Комитета Союза ССР от 25 октября 1924 г. «О введении в действие Таможенного устава Союза СССР» [Текст] // Собрание узаконений. – 1925. – № 5, ст. 52.

62. Постановление Совета Народных Комиссаров СССР от 11 февраля 1927 г. «Свод таможенных тарифов Союза ССР» [Текст] // Собрание законов СССР. – 1927. – № 8, ст. 79.

63. Кодекс торгового мореплавания Союза СССР: утвержден Постановление Центрального исполнительного комитета СССР и Совета Народных Комиссаров от 14 июня 1929 г. [Текст] // Собрание законов СССР. – 1929. – № 41, ст. 366.

64. Постановление Центрального Исполнительного Комитета и Совета Народных Комиссаров Союза ССР от 19 декабря 1928 г. «Об утверждении Таможенного кодекса Союза СССР» [Текст] // Собрание узаконений. – 1929. – № 1, ст. 1.

65. Постановление Центрального исполнительного комитета СССР от 23 ноября 1930 г. № 49 и Совета Народных Комиссаров СССР от 23 ноября 1930 г. № 630 «Об изменении Кодекса торгового мореплавания Союза СССР» [Текст] // Собрание законов СССР. – 1930. – № 58, ст. 615.

66. Указ Президиума Верховного Совета СССР от 05 мая 1964 г. «Об утверждении Таможенного кодекса Союза СССР» [Текст] // Ведомости ВС СССР. – 1964. – № 20, ст. 242.

67. Постановление Совета Министров СССР от 24 марта 1988 г. № 376 «О совершенствовании организационной структуры внешнеэкономических организаций министерств и ведомств СССР» [Электронный ресурс]. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

68. Постановление Совета Министров СССР от 16 апреля 1988 г. № 474 «Об акционерном коммерческом предприятии «Советский коммерческий флот» [Электронный ресурс]. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

69. Постановление Верховного Совета СССР от 26 марта 1991 г. № 2052-1 [Текст] // Ведомости СНД СССР и ВС СССР. – 1991. – № 17, ст. 484.

70. Постановление Верховного Совета СССР от 26 марта 1991 г. № 2053-1 «О введении в действие Таможенного кодекса СССР» [Текст] // Ведомости СНД СССР и ВС СССР. – 1991. – № 17, ст. 485.

71. Постановление Верховного Совета СССР от 26 марта 1991 г. № 2055-1 «О введении в действие Закона СССР «О таможенном тарифе»» [Текст] // Ведомости СНД СССР и ВС СССР. – 1991. – № 17, ст. 487.

72. Закон РФ от 27 декабря 1991 г. № 2118-1 «Об основах налоговой системы Российской Федерации» [Текст] // Ведомости СНД и ВС РФ. – 1992. – № 11, ст. 527.

73. Указ Президента РСФСР от 15 ноября 1991 г. «О либерализации внешнеэкономической деятельности Российской Федерации» [Текст] // Ведомости СНД и ВС РСФСР. – 1991. – № 47, ст. 1612.

74. Постановление Верховного Совета РФ от 18 июня 1993 г. № 5223-1 «О введении в действие Таможенного кодекса Российской Федерации» [Текст] // Рос. газета. – 1993. – № 138.

75. Постановление Правительства РФ от 06 июля 2001 г. № 517 «О временном ввозе (вывозе) транспортных средств» // Сборник законодательства Рос. Федерации. – 2001. – № 25, ст. 3166.

76. Постановление Правительства РФ от 15 ноября 2006 г. № 685 «О мерах по защите российских производителей труб большого диаметра» [Текст] // Рос. газета. – 2006. – № 261.

77. Постановление Правительства РФ от 06 ноября 2007 г. № 757 «О мерах по защите российских производителей стеклосеток (сеток из стекловолокна)» [Текст] // Рос. газета. – 2007. – № 252.

78. Решение Межгосударственного Совета ЕврАзЭС от 27 ноября 2009 г. № 17 «О Договоре о Таможенном кодексе Таможенного союза» (вместе с «Договором о Таможенном кодексе Таможенного союза»): подписан в г. Минске 27 ноября 2009 г. [Текст] // Сборник законодательства Рос. Федерации. – 2010. – № 50, ст. 6615.

79. Таможенный кодекс Российской Федерации от 28 мая 2003 г. № 61-ФЗ [Текст] // Сборник законодательства Рос. Федерации. – 2003. – № 22, ст. 2066.

80. Распоряжение Государственного таможенного комитета Российской Федерации от 25 июня 2002 г. № 419-р «О таможенном оформлении судов торгового мореплавания, помещенных под таможенный режим временного ввоза (вывоза)» // Рос. газета. – 2002. – № 145.

81. Постановление Государственного комитета СССР по стандартам от 15 ноября 1978 г. № 2986 «Система технического обслуживания и ремонта техники. Термины и определения (с Изменениями № 1, 2). ГОСТ 18322-78». Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

Судебная практика

82. Постановление Конституционного Суда РФ от 13 июня 1996 г. № 14-П «По делу о проверке конституционности части пятой статьи 97 Уголовно-процессуального кодекса РСФСР в связи с жалобой гражданина В.В. Щелухи-

на» [Текст] // Вестник Конституционного Суда РФ. – 1996. – № 4.

83. Постановление Конституционного Суда РФ от 23 декабря 1999 г. № 18-П «По делу о проверке конституционности отдельных положений статей 1, 2, 4 и 6 Федерального закона от 4 января 1999 года «О тарифах страховых взносов в Пенсионный фонд Российской Федерации, Фонд социального страхования Российской Федерации, Государственный фонд занятости населения Российской Федерации и в фонды обязательного медицинского страхования на 1999 год» и статьи 1 Федерального закона от 30 марта 1999 года «О внесении изменений и дополнений в Федеральный закон «О тарифах страховых взносов в Пенсионный фонд Российской Федерации, Фонд социального страхования Российской Федерации, Государственный фонд занятости населения Российской Федерации и в фонды обязательного медицинского страхования на 1998 год» в связи с жалобами граждан, общественных организаций инвалидов и запросами судов» [Текст] // Вестник Конституционного Суда РФ. – 2000. – № 1.

84. Постановление Конституционного Суда РФ от 20 февраля 2001 г. № 3-П «По делу о проверке конституционности абзацев второго и третьего пункта 2 статьи 7 Федерального закона «о налоге на добавленную стоимость» в связи с жалобой закрытого акционерного общества «ВОСТОКНЕФТЕРЕСУРС» [Текст] // Собрание законодательства РФ. – 2001. – № 10, ст. 996.

85. Постановление Конституционного Суда РФ от 22 июня 2010 г. № 14-П «По делу о проверке конституционности подпункта «а» пункта 1 и подпункта «а» пункта 8 статьи 29 Федерального закона «Об основных гарантиях избирательных прав и права на участие в референдуме граждан Российской Федерации» в связи с жалобой гражданина А.М. Малицкого» [Текст] // Вестник Конституционного Суда РФ. – 2010. – № 5.

86. Постановление Конституционного Суда РФ от 20 июля 2011 г. № 20-П «По делу о проверке конституционности положений пункта 4 статьи 93.4 Бюджетного кодекса Российской Федерации, части 6 статьи 5 Федерального закона «О внесении изменений в Бюджетный кодекс Российской Федерации в части регулирования бюджетного процесса и приведении в соответствие с бюджетным законодательством Российской Федерации отдельных законодательных актов Российской Федерации» и статьи 116 Федерального закона «О федеральном бюджете на 2007 год» в связи с запросом Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации» [Текст] // Вестник Конституционного Суда РФ. – 2011. – № 6.

87. Постановление Конституционного Суда РФ от 20 декабря 2011 г. № 29-П «По делу о проверке конституционности положения подпункта 3 пункта 2 статьи 106 Воздушного кодекса Российской Федерации в связи с жалобами закрытого акционерного общества «Авиационная компания «Полет» и откры-

тых акционерных обществ «Авиакомпания «Сибирь» и «Авиакомпания «ЮТэйр» [Текст] // Вестник Конституционного Суда РФ. – 2012. – № 1.

88. Постановление Конституционного Суда РФ от 23 мая 2013 г. № 11-П «По делу о проверке конституционности пункта 1 статьи 333.40 Налогового кодекса Российской Федерации в связи с жалобой общества с ограниченной ответственностью «Встреча»» [Текст] // Вестник Конституционного Суда РФ. – 2013. – № 6.

89. Постановление Конституционного Суда РФ от 24 марта 2015 г. № 5-П «По делу о проверке конституционности статьи 19 Федерального закона «О введении в действие Жилищного кодекса Российской Федерации» в связи с жалобой гражданина А.М. Богатырева» [Текст] // Вестник Конституционного Суда РФ. – 2015. – № 3.

90. Постановление Конституционного Суда РФ от 02 июня 2015 г. № 12-П «По делу о проверке конституционности части 2 статьи 99, части 2 статьи 100 Лесного кодекса Российской Федерации и положений постановления Правительства Российской Федерации «Об исчислении размера вреда, причиненного лесам вследствие нарушения лесного законодательства» в связи с жалобой общества с ограниченной ответственностью «Заполярье» [Текст] // Вестник Конституционного Суда РФ. – 2015. – № 4.

91. Постановление Конституционного Суда РФ от 24 марта 2017 г. № 9-П «По делу о проверке конституционности отдельных положений Налогового кодекса Российской Федерации и Гражданского кодекса Российской Федерации в связи с жалобами граждан Е.Н. Беспутина, А.В. Кульбацкого и В.А. Чапанова» [Текст] // Вестник Конституционного Суда РФ. – 2017. – № 4.

92. Определение Конституционного Суда РФ от 01 марта 2010 г. № 430-О-О «Об отказе в принятии к рассмотрению жалобы открытого акционерного общества «Святогор» на нарушение конституционных прав и свобод подпунктом 5 пункта 2 статьи 337 Налогового кодекса Российской Федерации» [Текст] // Вестник Конституционного Суда РФ. – 2010. – № 4.

93. Определение Конституционного Суда РФ от 07 декабря 2010 г. № 1717-О-О «Об отказе в принятии к рассмотрению жалобы закрытого акционерного общества «ИНТРАРОС» на нарушение конституционных прав и свобод положениями подпункта 5 пункта 1, подпункта 5 пункта 1.1 и абзаца второго пункта 2 статьи 148 Налогового кодекса Российской Федерации» [Электронный ресурс]. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

94. Определение Конституционного Суда РФ от 25 января 2012 г. № 63-О-О «Об отказе в принятии к рассмотрению жалобы общества с ограниченной ответственностью «Северная поляна» на нарушение конституционных прав и

свобод абзацем вторым подпункта 2 пункта 1 статьи 265, пунктом 8 статьи 272 и пунктом 4 статьи 328 Налогового кодекса Российской Федерации» [Электронный ресурс]. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

95. Определение Конституционного Суда РФ от 03 марта 2015 г. № 417-О «По запросу Арбитражного суда Центрального округа о проверке конституционности пункта 4 Порядка применения освобождения от уплаты таможенных пошлин при ввозе отдельных категорий товаров на единую таможенную территорию Таможенного союза» [Текст] // Вестник Конституционного Суда РФ. – 2015. – № 3.

96. Постановление Пленума Высшего Арбитражного Суда РФ от 30 мая 2014 г. № 33 «О некоторых вопросах, возникающих у арбитражных судов при рассмотрении дел, связанных с взиманием налога на добавленную стоимость» [Текст] // Вестник Высшего Арбитражного Суда РФ. – 2014. – № 7.

97. Определение Высшего Арбитражного Суда РФ от 10 декабря 2008 г. по делу № А73-11392/2007 [Электронный ресурс]. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

98. Решение Арбитражного суда Хабаровского края от 02 сентября 2011 г. по делу № А73-6655/2011 [Электронный ресурс]. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

99. Постановление Пятнадцатого арбитражного апелляционного суда от 18 марта 2010 г. по делу № А53-25553/2009 [Электронный ресурс]. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

100. Решение Арбитражного суда Ростовской области от 17 апреля 2007 г. по делу № А53-18706/2006 [Электронный ресурс]. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

101. Решение Арбитражного суда Ростовской области от 09 декабря 2010 г. по делу № А53-20650/2010 [Электронный ресурс]. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

102. Постановление Пятнадцатого арбитражного апелляционного суда от 23 апреля 2010 г. по делу № А53-23174/2009 [Электронный ресурс]. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

103. Постановление Тринадцатого арбитражного апелляционного суда от 31 марта 2010 г. по делу № А42-8886/2009 [Электронный ресурс]. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

104. Решение Арбитражного суда Хабаровского края от 29 декабря 2007 г. по делу № А73-11392/2007 [Электронный ресурс]. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

105. Постановление Пятнадцатого арбитражного апелляционного суда от 09 марта 2010 г. по делу № А53-22027/2008 [Электронный ресурс]. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

106. Решение Арбитражного суда Ростовской области от 29 декабря 2009 г. по делу № А53-25553/2009 [Электронный ресурс]. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

107. Решение Арбитражного суда Мурманской области от 16 декабря 2009 г. по делу № А42-8886/2009 [Электронный ресурс]. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

108. Решение Арбитражного суда Ростовской области от 26 ноября 2009 г. по делу № А53-22027/2008 [Электронный ресурс]. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

109. Постановление Арбитражного суда Северо-Западного округа от 16 октября 2009 г. по делу № А42-7525/2008 [Электронный ресурс]. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

110. Постановление Пятнадцатого арбитражного апелляционного суда от 14 октября 2009 г. по делу № А53-10270/2009 [Электронный ресурс]. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

111. Решение Арбитражного суда Ростовской области от 15 мая 2007 г. по делу № А53-5883/2006 [Электронный ресурс]. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

112. Решение Арбитражного суда Ростовской области от 21 августа 2009 г. по делу № А53-10270/2009 [Электронный ресурс]. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

113. Постановление Тринадцатого арбитражного апелляционного суда от 09 июля 2009 г. по делу № А42-7525/2008 [Электронный ресурс]. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

114. Постановление Пятнадцатого арбитражного апелляционного суда от 27 апреля 2009 г. по делу № А53-22027/2008 [Электронный ресурс]. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

115. Постановление Четырнадцатого арбитражного апелляционного суда от 31 марта 2009 г. по делу № А05-13566/2008 [Электронный ресурс]. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

116. Постановление Четырнадцатого арбитражного апелляционного суда от 12 февраля 2009 г. по делу № А05-9313/2008 [Электронный ресурс]. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

117. Решение Арбитражного суда Архангельской области от 21 января 2009 г. по делу № А05-13566/2008 [Электронный ресурс]. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

118. Решение Арбитражного суда Архангельской области от 14 июля 2016 г. по делу № А05-12548/2015 [Электронный ресурс]. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

119. Решение Арбитражного суда Ростовской области от 31 декабря 2008 г. по делу № А53-22027/2008 [Электронный ресурс]. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

120. Постановление Пятнадцатого арбитражного апелляционного суда от 16 декабря 2008 г. по делу № А53-9062/2008 [Электронный ресурс]. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

121. Решение Арбитражного суда Архангельской области от 01 декабря 2008 г. по делу № А05-9313/2008 [Электронный ресурс]. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

122. Постановление Пятнадцатого арбитражного апелляционный от 31 октября 2008 г. по делу № А53-7568/2008 [Электронный ресурс]. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

123. Решение Арбитражного суда Ростовской области от 08 августа 2008 г. по делу № А53-9054/2008 [Электронный ресурс]. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

124. Решение Арбитражного суда Ростовской области от 04 августа 2008 г. по делу № А53-7568/2008 [Электронный ресурс]. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

125. Постановление Шестого арбитражного апелляционного суда от 11 марта 2008 г. по делу № А73-11392/2007 [Электронный ресурс]. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

126. Постановление ФАС Дальневосточного округа от 23 июля 2008 г. по делу № А73-11392/2007 [Электронный ресурс]. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

127. Решение Арбитражного суда Ростовской области от 13 ноября 2007 г. по делу № А53-10581/2007 [Электронный ресурс]. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

128. Решение Арбитражного суда Ростовской области от 30 октября 2007 г. по делу № А53-10599/07 [Электронный ресурс]. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

129. Решение Арбитражного суда Ростовской области от 17 сентября 2007 г. по делу № А53-6471/2007 [Электронный ресурс]. Документ опублико-

ван не был. Доступ из справ.–правовой системы «КонсультантПлюс».

130. Постановление Тринадцатого арбитражного апелляционного суда от 20 июля 2007 г. по делу № А42-615/2007 [Электронный ресурс]. Документ опубликован не был. Доступ из справ.–правовой системы «КонсультантПлюс».

131. Постановление ФАС Северо-Кавказского округа от 19 марта 2008 г. по делу № А53-6471/2007 [Электронный ресурс]. Документ опубликован не был. Доступ из справ.–правовой системы «КонсультантПлюс».

132. Решение Арбитражного суда Ростовской области от 04 мая 2007 г. по делу № А53-18712/2006 [Электронный ресурс]. Документ опубликован не был. Доступ из справ.–правовой системы «КонсультантПлюс».

133. Решение Арбитражного суда Мурманской области от 27 апреля 2007 г. по делу № А42-615/2007 [Электронный ресурс]. Документ опубликован не был. Доступ из справ.–правовой системы «КонсультантПлюс».

134. Решение Арбитражного суда Ростовской области от 04 мая 2007 г. по делу № А53-18714/2006 [Электронный ресурс]. Документ опубликован не был. Доступ из справ.–правовой системы «КонсультантПлюс».

135. Решение Арбитражного суда Приморского края от 14 апреля 2015 г. по делу № А51-1864/2015 [Электронный ресурс]. Документ опубликован не был. Доступ из справ.–правовой системы «КонсультантПлюс».

136. Постановление Пятого арбитражного апелляционного суда от 01 июня 2017 г. по делу № А51-18992/2016 [Электронный ресурс]. Документ опубликован не был. Доступ из справ.–правовой системы «КонсультантПлюс».

137. Постановление Пятого арбитражного апелляционного суда от 20 апреля 2017 г. по делу № А24-5050/2016 [Электронный ресурс]. Документ опубликован не был. Доступ из справ.–правовой системы «КонсультантПлюс».

138. Постановление Пятого арбитражного апелляционного суда от 26 января 2017 г. по делу № А51-9635/2016 [Электронный ресурс]. Документ опубликован не был. Доступ из справ.–правовой системы «КонсультантПлюс».

139. Постановление Пятого арбитражного апелляционного суда от 24 ноября 2015 г. по делу № А59-3368/2015 [Электронный ресурс]. Документ опубликован не был. Доступ из справ.–правовой системы «КонсультантПлюс».

140. Постановление Пятого арбитражного апелляционного суда от 26 ноября 2014 г. по делу № А51-16535/2014 [Электронный ресурс]. Документ опубликован не был. Доступ из справ.–правовой системы «КонсультантПлюс».

141. Решение Арбитражного суда Приморского края от 25 августа 2014 г. по делу № А51-16535/2014 [Электронный ресурс]. Документ опубликован не был. Доступ из справ.–правовой системы «КонсультантПлюс».

142. Решение Арбитражного суда Ростовской области от 03 февраля 2014 г. по делу № А53-13141/13 [Электронный ресурс]. Документ опубликован

не был. Доступ из справ.–правовой системы «КонсультантПлюс».

143. Постановление Арбитражного суда Дальневосточного округа от 11 февраля 2015 г. по делу № А51-16535/2014 [Электронный ресурс]. Документ опубликован не был. Доступ из справ.–правовой системы «КонсультантПлюс».

144. Постановление Шестого Арбитражного апелляционного суда от 24 сентября 2013 г. по делу № А73-5461/2013 [Электронный ресурс]. Документ опубликован не был. Доступ из справ.–правовой системы «КонсультантПлюс».

145. Постановление Пятого арбитражного апелляционного суда от 26 ноября 2014 г. по делу № А51-16533/2014 [Электронный ресурс]. Документ опубликован не был. Доступ из справ.–правовой системы «КонсультантПлюс».

146. Постановление Пятого арбитражного апелляционного суда от 27 января 2014 г. по делу № А59-2415/2013 [Электронный ресурс]. Документ опубликован не был. Доступ из справ.–правовой системы «КонсультантПлюс».

147. Постановление Пятого арбитражного апелляционного суда от 11 сентября 2013 г. по делу № А59-88/2013 [Электронный ресурс]. Документ опубликован не был. Доступ из справ.–правовой системы «КонсультантПлюс».

148. Постановление Пятого арбитражного апелляционного суда от 24 июня 2013 г. по делу № А51-33083/2012 [Электронный ресурс]. Документ опубликован не был. Доступ из справ.–правовой системы «КонсультантПлюс».

149. Постановление Пятого арбитражного апелляционного суда от 23 мая 2013 г. по делу № А51-18470/2012 [Электронный ресурс]. Документ опубликован не был. Доступ из справ.–правовой системы «КонсультантПлюс».

150. Постановление Пятого арбитражного апелляционного суда от 22 мая 2013 г. по делу № А51-18463/2012 [Электронный ресурс]. Документ опубликован не был. Доступ из справ.–правовой системы «КонсультантПлюс».

151. Постановление Пятого арбитражного апелляционного суда от 23 мая 2013 г. по делу № А51-18469/2012 [Электронный ресурс]. Документ опубликован не был. Доступ из справ.–правовой системы «КонсультантПлюс».

152. Постановление Пятого арбитражного апелляционного суда от 24 января 2013 г. по делу № А24-3556/2012 [Электронный ресурс]. Документ опубликован не был. Доступ из справ.–правовой системы «КонсультантПлюс».

153. Постановление Пятого арбитражного апелляционного суда от 24 января 2013 г. по делу № А51-14324/2012 [Электронный ресурс]. Документ опубликован не был. Доступ из справ.–правовой системы «КонсультантПлюс».

154. Постановление Пятого арбитражного апелляционного суда от 18 августа 2016 г. по делу № А59-316/2016 [Электронный ресурс]. Документ опубликован не был. Доступ из справ.–правовой системы «КонсультантПлюс».

155. Постановление ФАС Дальневосточного округа от 30 апреля 2013 г. по делу № А51-14324/2012 [Электронный ресурс]. Документ опубликован не

был. Доступ из справ.–правовой системы «КонсультантПлюс».

156. Постановление Пятого арбитражного апелляционного суда от 19 февраля 2016 г. по делу № А51-6530/2014 [Электронный ресурс]. Документ опубликован не был. Доступ из справ.–правовой системы «КонсультантПлюс».

157. Постановление Пятого арбитражного апелляционного суда от 28 января 2016 г. по делу № А59-3706/2015 [Электронный ресурс]. Документ опубликован не был. Доступ из справ.–правовой системы «КонсультантПлюс».

158. Решение Арбитражного суда Приморского края от 10 декабря 2015 г. по делу № А51-6530/2014 [Электронный ресурс]. Документ опубликован не был. Доступ из справ.–правовой системы «КонсультантПлюс».

159. Постановление Пятого арбитражного апелляционного суда от 01 июля 2015 г. по делу № А51-6531/2014 [Электронный ресурс]. Документ опубликован не был. Доступ из справ.–правовой системы «КонсультантПлюс».

160. Постановление Арбитражного суда Дальневосточного округа от 29 июня 2016 г. по делу № А51-6530/2014 [Электронный ресурс]. Документ опубликован не был. Доступ из справ.–правовой системы «КонсультантПлюс».

161. Постановление Пятнадцатого арбитражного апелляционного суда от 04 февраля 2015 г. по делу № А53-16911/2014 [Электронный ресурс]. Документ опубликован не был. Доступ из справ.–правовой системы «КонсультантПлюс».

162. Постановление Пятнадцатого арбитражного апелляционного суда от 15 мая 2014 г. по делу № А53-13141/2013 [Электронный ресурс]. Документ опубликован не был. Доступ из справ.–правовой системы «КонсультантПлюс».

163. Постановление Пятнадцатого арбитражного апелляционного суда от 10 апреля 2014 г. по делу № А53-8049/2013 [Электронный ресурс]. Документ опубликован не был. Доступ из справ.–правовой системы «КонсультантПлюс».

164. Решение Арбитражного суда Ростовской области от 24 января 2014 г. по делу № А53-8049/2013 [Электронный ресурс]. Документ опубликован не был. Доступ из справ.–правовой системы «КонсультантПлюс».

165. Постановление Пятого арбитражного апелляционного суда от 23 июля 2013 г. по делу № А51-33080/2012 [Электронный ресурс]. Документ опубликован не был. Доступ из справ.–правовой системы «КонсультантПлюс».

166. Постановление Пятого арбитражного апелляционного суда от 17 июля 2013 г. по делу № А59-4980/2012 [Электронный ресурс]. Документ опубликован не был. Доступ из справ.–правовой системы «КонсультантПлюс».

167. Постановление Пятого арбитражного апелляционного суда от 07 марта 2013 г. по делу № А51-18467/2012 [Электронный ресурс]. Документ опубликован не был. Доступ из справ.–правовой системы «КонсультантПлюс».

168. Постановление Арбитражного суда Северо-Западного округа от 24 мая 2017 г. по делу № А05-6045/2016 [Электронный ресурс]. Документ опубли-

кован не был. Доступ из справ.–правовой системы «КонсультантПлюс».

169. Решение Арбитражного суда Мурманской области от 26 мая 2017 г. по делу № А42-1330/2017 [Электронный ресурс]. Документ опубликован не был. Доступ из справ.–правовой системы «КонсультантПлюс».

170. Постановление Арбитражного суда Дальневосточного округа от 17 мая 2017 г. по делу № А24-3244/2016 [Электронный ресурс]. Документ опубликован не был. Доступ из справ.–правовой системы «КонсультантПлюс».

171. Постановление Четырнадцатого арбитражного апелляционного суда от 04 мая 2017 г. по делу № А05-10272/2016 [Электронный ресурс]. Документ опубликован не был. Доступ из справ.–правовой системы «КонсультантПлюс».

172. Постановление ФАС Дальневосточного округа от 05 ноября 2013 г. по делу № А59-4980/2012 [Электронный ресурс]. Документ опубликован не был. Доступ из справ.–правовой системы «КонсультантПлюс».

173. Постановление Арбитражного суда Северо-Западного округа от 13 апреля 2017 г. по делу № А42-1074/2016 [Электронный ресурс]. Документ опубликован не был. Доступ из справ.–правовой системы «КонсультантПлюс».

174. Постановление Арбитражного суда Дальневосточного округа от 06 апреля 2017 г. по делу № А51-9635/2016 [Электронный ресурс]. Документ опубликован не был. Доступ из справ.–правовой системы «КонсультантПлюс».

175. Решение Арбитражного суда Приморского края от 09 ноября 2016 г. по делу № А51-9635/2016 [Электронный ресурс]. Документ опубликован не был. Доступ из справ.–правовой системы «КонсультантПлюс».

176. Решение Арбитражного суда Мурманской области от 09 ноября 2016 г. по делу № А42-5759/2016 [Электронный ресурс]. Документ опубликован не был. Доступ из справ.–правовой системы «КонсультантПлюс».

177. Решение Арбитражного суда Камчатского края от 24 октября 2016 г. по делу № А24-3441/2016 [Электронный ресурс]. Документ опубликован не был. Доступ из справ.–правовой системы «КонсультантПлюс».

178. Решение Арбитражного суда Архангельской области от 13 февраля 2013 г. по делу № А05-13180/2012 [Электронный ресурс]. Документ опубликован не был. Доступ из справ.–правовой системы «КонсультантПлюс».

179. Решение Арбитражного суда Мурманской области от 28 сентября 2016 г. по делу № А42-1074/2016 [Электронный ресурс]. Документ опубликован не был. Доступ из справ.–правовой системы «КонсультантПлюс».

180. Решение Арбитражного суда Сахалинской области от 11 августа 2016 г. по делу № А59-1906/2016 [Электронный ресурс]. Документ опубликован не был. Доступ из справ.–правовой системы «КонсультантПлюс».

181. Решение Арбитражного суда Сахалинской области от 11 августа 2016 г. по делу № А59-1904/2016 [Электронный ресурс]. Документ опублико-

ван не был. Доступ из справ.–правовой системы «КонсультантПлюс».

182. Постановление Тринадцатого арбитражного апелляционного суда 17 февраля 2017 по делу № А42-5759/2016 [Электронный ресурс]. Документ опубликован не был. Доступ из справ.–правовой системы «КонсультантПлюс».

183. Постановление Шестого арбитражного апелляционного суда от 16 июня 2016 г. по делу № А73-15004/2015 [Электронный ресурс]. Документ опубликован не был. Доступ из справ.–правовой системы «КонсультантПлюс».

184. Постановление Тринадцатого арбитражного апелляционного суда от 27 декабря 2016 г. по делу № А42-1074/2016 [Электронный ресурс]. Документ опубликован не был. Доступ из справ.–правовой системы «КонсультантПлюс».

185. Решение Арбитражного суда Хабаровского края от 23 марта 2016 г. по делу № А73-15004/2015 [Электронный ресурс]. Документ опубликован не был. Доступ из справ.–правовой системы «КонсультантПлюс».

186. Постановление Тринадцатого арбитражного апелляционного суда от 07 июня 2016 г. по делу № А42-7875/2015 [Электронный ресурс]. Документ опубликован не был. Доступ из справ.–правовой системы «КонсультантПлюс».

187. Постановление Арбитражного суда Северо-Западного округа от 14 апреля 2016 г. по делу № А42-9536/2014 [Электронный ресурс]. Документ опубликован не был. Доступ из справ.–правовой системы «КонсультантПлюс».

188. Решение Арбитражного суда Республики Башкортостан от 19 апреля 2016 г. по делу № А07-28595/2015 [Электронный ресурс]. Документ опубликован не был. Доступ из справ.–правовой системы «КонсультантПлюс».

189. Постановление Девятого арбитражного апелляционного суда от 13 апреля 2016 г. по делу № А40-152640/2015 [Электронный ресурс]. Документ опубликован не был. Доступ из справ.–правовой системы «КонсультантПлюс».

190. Постановление Четырнадцатого арбитражного апелляционного суда от 28 марта 2016 г. по делу № А05-10616/2015 [Электронный ресурс]. Документ опубликован не был. Доступ из справ.–правовой системы «КонсультантПлюс».

191. Постановление Арбитражного суда Северо-Западного округа от 16 февраля 2016 г. по делу № А42-1338/2015 [Электронный ресурс]. Документ опубликован не был. Доступ из справ.–правовой системы «КонсультантПлюс».

192. Постановление Пятого арбитражного апелляционного суда от 17 октября 2016 г. по делу № А59-1904/2016 [Электронный ресурс]. Документ опубликован не был. Доступ из справ.–правовой системы «КонсультантПлюс».

193. Решение Арбитражного суда Приморского края от 11 февраля 2016 г. по делу № А51-23330/2015 [Электронный ресурс]. Документ опубликован не был. Доступ из справ.–правовой системы «КонсультантПлюс».

194. Решение Арбитражного суда Мурманской области от 21 января 2016 г. по делу № А42-7236/2015 [Электронный ресурс]. Документ опубликован не

был. Доступ из справ.–правовой системы «КонсультантПлюс».

195. Постановление Тринадцатого арбитражного апелляционного суда от 24 декабря 2015 г. по делу № А42-9536/2014 [Электронный ресурс]. Документ опубликован не был. Доступ из справ.–правовой системы «КонсультантПлюс».

196. Решение Арбитражного суда Магаданской области от 21 ноября 2016 г. по делу № А37-1142/2015 [Электронный ресурс]. Документ опубликован не был. Доступ из справ.–правовой системы «КонсультантПлюс».

197. Решение Арбитражного суда Сахалинской области от 04 августа 2015 г. по делу № А59-1559/2015 [Электронный ресурс]. Документ опубликован не был. Доступ из справ.–правовой системы «КонсультантПлюс».

198. Решение Арбитражного суда Мурманской области от 10 августа 2015 г. по делу № А42-9536/2014 [Электронный ресурс]. Документ опубликован не был. Доступ из справ.–правовой системы «КонсультантПлюс».

199. Постановление Пятого арбитражного апелляционного от 13 октября 2016 г. по делу № А59-1906/2016 [Электронный ресурс]. Документ опубликован не был. Доступ из справ.–правовой системы «КонсультантПлюс».

200. Решение Арбитражного суда Мурманской области от 14 июля 2015 г. по делу № А42-1338/2015 [Электронный ресурс]. Документ опубликован не был. Доступ из справ.–правовой системы «КонсультантПлюс».

201. Постановление Пятого арбитражного апелляционного суда от 10 июля 2015 г. по делу № А51-16534/2014 [Электронный ресурс]. Документ опубликован не был. Доступ из справ.–правовой системы «КонсультантПлюс».

202. Решение Арбитражного суда Архангельской области от 14 декабря 2016 г. по делу № А05-10272/2016 [Электронный ресурс]. Документ опубликован не был. Доступ из справ.–правовой системы «КонсультантПлюс».

203. Постановление Пятого арбитражного апелляционного суда от 10 июля 2015 г. по делу № А51-16531/2014 [Электронный ресурс]. Документ опубликован не был. Доступ из справ.–правовой системы «КонсультантПлюс».

204. Решение Арбитражного суда Камчатского края от 21 мая 2015 г. по делу № А24-1183/2015 [Электронный ресурс]. Документ опубликован не был. Доступ из справ.–правовой системы «КонсультантПлюс».

205. Постановление Пятого арбитражного апелляционного суда от 26 марта 2015 г. по делу № А51-6856/2014 [Электронный ресурс]. Документ опубликован не был. Доступ из справ.–правовой системы «КонсультантПлюс».

206. Решение Арбитражного суда Приморского края от 14 ноября 2014 г. по делу № А51-6856/2014 [Электронный ресурс]. Документ опубликован не был. Доступ из справ.–правовой системы «КонсультантПлюс».

207. Решение Арбитражного суда Приморского края от 23 марта 2015 г. по делу № А51-6531/2014 [Электронный ресурс]. Документ опубликован не

был. Доступ из справ.–правовой системы «КонсультантПлюс».

208. Решение Арбитражного суда Приморского края от 24 марта 2015 г. по делу № А51-6528/2014 [Электронный ресурс]. Документ опубликован не был. Доступ из справ.–правовой системы «КонсультантПлюс».

209. Решение Арбитражного суда Приморского края от 24 марта 2015 г. по делу № А51-6532/2014 [Электронный ресурс]. Документ опубликован не был. Доступ из справ.–правовой системы «КонсультантПлюс».

210. Постановление Арбитражного суда Дальневосточного округа от 11 февраля 2015 г. по делу № А51-16533/2014 [Электронный ресурс]. Документ опубликован не был. Доступ из справ.–правовой системы «КонсультантПлюс».

211. Решение Арбитражного суда Сахалинской области от 29 января 2015 г. по делу № А59-5571/2014 [Электронный ресурс]. Документ опубликован не был. Доступ из справ.–правовой системы «КонсультантПлюс».

212. Решение Арбитражного суда Приморского края от 28 января 2015 г. по делу № А51-32376/2014 [Электронный ресурс]. Документ опубликован не был. Доступ из справ.–правовой системы «КонсультантПлюс».

213. Решение Арбитражного суда Ростовской области от 03 декабря 2014 г. по делу № А53-16911/2014 [Электронный ресурс]. Документ опубликован не был. Доступ из справ.–правовой системы «КонсультантПлюс».

214. Постановление Пятого арбитражного апелляционного суда от 24 ноября 2014 г. по делу № А51-23082/2013 [Электронный ресурс]. Документ опубликован не был. Доступ из справ.–правовой системы «КонсультантПлюс».

215. Постановление Девятого арбитражного апелляционного суда от 07 ноября 2014 г. по делу № А40-35088/2014 [Электронный ресурс]. Документ опубликован не был. Доступ из справ.–правовой системы «КонсультантПлюс».

216. Решение Арбитражного суда Сахалинской области от 26 сентября 2014 г. по делу № А59-2651/2014 [Электронный ресурс]. Документ опубликован не был. Доступ из справ.–правовой системы «КонсультантПлюс».

217. Постановление Пятнадцатого арбитражного апелляционного суда от 12 сентября 2014 г. по делу № А53-1747/2014 [Электронный ресурс]. Документ опубликован не был. Доступ из справ.–правовой системы «КонсультантПлюс».

218. Решение Арбитражного суда Приморского края от 25 августа 2014 г. по делу № А51-16537/2014 [Электронный ресурс]. Документ опубликован не был. Доступ из справ.–правовой системы «КонсультантПлюс».

219. Решение Арбитражного суда Приморского края от 25 августа 2014 г. по делу № А51-16533/2014 [Электронный ресурс]. Документ опубликован не был. Доступ из справ.–правовой системы «КонсультантПлюс».

220. Решение Арбитражного суда Архангельской области от 15 августа 2014 г. по делу № А05-6707/2014 [Электронный ресурс]. Документ опублико-

ван не был. Доступ из справ.–правовой системы «КонсультантПлюс».

221. Постановление Арбитражного суда Северо-Кавказского округа от 14 мая 2015 г. по делу № А32-27175/2014 [Электронный ресурс]. Документ опубликован не был. Доступ из справ.–правовой системы «КонсультантПлюс».

222. Решение Арбитражного суда Архангельской области от 29 декабря 2015 г. по делу № А05-10616/2015 [Электронный ресурс]. Документ опубликован не был. Доступ из справ.–правовой системы «КонсультантПлюс».

223. Постановление Пятнадцатого арбитражного апелляционного суда от 07 июля 2014 г. по делу № А53-13062/2013 [Электронный ресурс]. Документ опубликован не был. Доступ из справ.–правовой системы «КонсультантПлюс».

224. Решение Арбитражного суда города Москвы от 16 июля 2014 г. по делу № А40-35088/2014 [Электронный ресурс]. Документ опубликован не был. Доступ из справ.–правовой системы «КонсультантПлюс».

225. Постановление Пятнадцатого арбитражного апелляционного суда от 25 июня 2014 г. по делу № А53-17095/2013 [Электронный ресурс]. Документ опубликован не был. Доступ из справ.–правовой системы «КонсультантПлюс».

226. Решение Арбитражного суда Приморского края от 24 июня 2014 г. по делу № А51-6533/2014 [Электронный ресурс]. Документ опубликован не был. Доступ из справ.–правовой системы «КонсультантПлюс».

227. Решение Арбитражного суда Приморского края от 15 июня 2014 г. по делу № А51-23082/2013 [Электронный ресурс]. Документ опубликован не был. Доступ из справ.–правовой системы «КонсультантПлюс».

228. Решение Арбитражного суда Сахалинской области от 22 мая 2014 г. по делу № А59-877/2014 [Электронный ресурс]. Документ опубликован не был. Доступ из справ.–правовой системы «КонсультантПлюс».

229. Постановление ФАС Дальневосточного округа от 16 мая 2014 г. по делу № А73-7097/2013 [Электронный ресурс]. Документ опубликован не был. Доступ из справ.–правовой системы «КонсультантПлюс».

230. Постановление Пятнадцатого арбитражного апелляционного суда от 16 мая 2014 г. по делу № А53-13063/2013 [Электронный ресурс]. Документ опубликован не был. Доступ из справ.–правовой системы «КонсультантПлюс».

231. Решение Арбитражного суда Ростовской области от 30 июня 2014 г. по делу № А53-1747/2014 [Электронный ресурс]. Документ опубликован не был. Доступ из справ.–правовой системы «КонсультантПлюс».

232. Постановление Пятнадцатого арбитражного апелляционного суда от 16 мая 2014 г. по делу № А53-21495/2013 [Электронный ресурс]. Документ опубликован не был. Доступ из справ.–правовой системы «КонсультантПлюс».

233. Постановление Арбитражного суда Дальневосточного округа от 14 мая 2014 г. по делу № А73-6017/2013 [Электронный ресурс]. Документ опубли-

кован не был. Доступ из справ.–правовой системы «КонсультантПлюс».

234. Решение Арбитражного суда Ростовской области от 24 апреля 2014 г. по делу № А53-1167/2014 [Электронный ресурс]. Документ опубликован не был. Доступ из справ.–правовой системы «КонсультантПлюс».

235. Постановление Пятнадцатого арбитражного апелляционного суда от 24 апреля 2014 г. по делу № А53-14094/2013 [Электронный ресурс]. Документ опубликован не был. Доступ из справ.–правовой системы «КонсультантПлюс».

236. Постановление ФАС Дальневосточного округа от 23 апреля 2014 г. по делу № А59-2415/2013 [Электронный ресурс]. Документ опубликован не был. Доступ из справ.–правовой системы «КонсультантПлюс».

237. Постановление Тринадцатого арбитражного апелляционного суда от 15 апреля 2014 г. по делу № А42-4356/2013 [Электронный ресурс]. Документ опубликован не был. Доступ из справ.–правовой системы «КонсультантПлюс».

238. Решение Арбитражного суда Ростовской области от 08 апреля 2014 г. по делу № А53-17097/2013 [Электронный ресурс]. Документ опубликован не был. Доступ из справ.–правовой системы «КонсультантПлюс».

239. Решение Арбитражного суда Ростовской области от 08 апреля 2014 г. по делу № А53-17099/2013 [Электронный ресурс]. Документ опубликован не был. Доступ из справ.–правовой системы «КонсультантПлюс».

240. Постановление Пятого арбитражного апелляционного суда от 29 июля 2013 г. по делу № А59-301/2013 [Электронный ресурс]. Документ опубликован не был. Доступ из справ.–правовой системы «КонсультантПлюс».

241. Решение Арбитражного суда Ростовской области от 12 марта 2014 г. по делу № А53-17095/2013 [Электронный ресурс]. Документ опубликован не был. Доступ из справ.–правовой системы «КонсультантПлюс».

242. Решение Арбитражного суда Ростовской области от 11 марта 2014 г. по делу № А53-13062/2013 [Электронный ресурс]. Документ опубликован не был. Доступ из справ.–правовой системы «КонсультантПлюс».

243. Решение Арбитражного суда Ростовской области от 27 февраля 2014 г. по делу № А53-21495/2013 [Электронный ресурс]. Документ опубликован не был. Доступ из справ.–правовой системы «КонсультантПлюс».

244. Решение Арбитражного суда Ростовской области от 13 февраля 2014 г. по делу № А53-13063/2013 [Электронный ресурс]. Документ опубликован не был. Доступ из справ.–правовой системы «КонсультантПлюс».

245. Решение Арбитражного суда Ростовской области от 17 февраля 2014 г. по делу № А53-14094/2013 [Электронный ресурс]. Документ опубликован не был. Доступ из справ.–правовой системы «КонсультантПлюс».

246. Решение Арбитражного суда Ростовской области от 03 февраля 2014 г. по делу № А53-13141/2013 [Электронный ресурс]. Документ опубликован не

был. Доступ из справ.–правовой системы «КонсультантПлюс».

247. Постановление Шестого арбитражного апелляционного суда от 23 января 2014 г. по делу № А73-6017/2013 [Электронный ресурс]. Документ опубликован не был. Доступ из справ.–правовой системы «КонсультантПлюс».

248. Постановление Арбитражного суда Северо-Кавказского округа от 20 января 2014 г. по делу № А53-17670/2012 [Электронный ресурс]. Документ опубликован не был. Доступ из справ.–правовой системы «КонсультантПлюс».

249. Решение Арбитражного суда Приморского края от 23 декабря 2013 г. по делу № А51-24386/2013 [Электронный ресурс]. Документ опубликован не был. Доступ из справ.–правовой системы «КонсультантПлюс».

250. Решение Арбитражного суда Мурманской области от 20 декабря 2013 г. по делу № А42-4356/2013 [Электронный ресурс]. Документ опубликован не был. Доступ из справ.–правовой системы «КонсультантПлюс».

251. Постановление Пятого арбитражного апелляционного суда от 19 августа 2014 г. по делу № А59-877/2014 [Электронный ресурс]. Документ опубликован не был. Доступ из справ.–правовой системы «КонсультантПлюс».

252. Постановление Пятнадцатого арбитражного апелляционного суда от 30 сентября 2013 г. по делу № А32-40377/2012 [Электронный ресурс]. Документ опубликован не был. Доступ из справ.–правовой системы «КонсультантПлюс».

253. Постановление Арбитражного суда Дальневосточного округа от 18 сентября 2013 г. по делу № А51-18466/2012 [Электронный ресурс]. Документ опубликован не был. Доступ из справ.–правовой системы «КонсультантПлюс».

254. Постановление ФАС Дальневосточного округа от 18 сентября 2013 г. по делу № А51-18470/2012 [Электронный ресурс]. Документ опубликован не был. Доступ из справ.–правовой системы «КонсультантПлюс».

255. Постановление Арбитражного суда Дальневосточного округа от 05 сентября 2013 г. по делу № А51-18465/2012 [Электронный ресурс]. Документ опубликован не был. Доступ из справ.–правовой системы «КонсультантПлюс».

256. Решение Арбитражного суда Хабаровского края от 02 сентября 2013 г. по делу № А73-6708/2013 [Электронный ресурс]. Документ опубликован не был. Доступ из справ.–правовой системы «КонсультантПлюс».

257. Постановление ФАС Дальневосточного округа от 28 августа 2013 г. по делу № А51-18463/2012 [Электронный ресурс]. Документ опубликован не был. Доступ из справ.–правовой системы «КонсультантПлюс».

258. Решение Арбитражного суда Приморского края от 22 августа 2013 г. по делу № А51-11764/2013 [Электронный ресурс]. Документ опубликован не был. Доступ из справ.–правовой системы «КонсультантПлюс».

259. Решение Арбитражного суда Ростовской области от 16 августа 2013

г. по делу № А53-17670/2012 [Электронный ресурс]. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

260. Решение Арбитражного суда Хабаровского края от 13 августа 2013 г. по делу № А73-6017/2013 [Электронный ресурс]. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

261. Решение Арбитражного суда Сахалинской области от 23 октября 2013 г. по делу № А59-2415/2013 [Электронный ресурс]. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

262. Постановление ФАС Дальневосточного округа от 12 июля 2013 г. по делу № А51-18467/2012 [Электронный ресурс]. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

263. Решение Арбитражного суда Ростовской области от 28 июня 2013 г. по делу № А53-35845/2012 [Электронный ресурс]. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

264. Постановление Пятого арбитражного апелляционного суда от 18 июня 2013 г. по делу № А51-33071/2012 [Электронный ресурс]. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

265. Решение Арбитражного суда Сахалинской области от 03 июня 2013 г. по делу № А59-87/2013 [Электронный ресурс]. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

266. Решение Арбитражного суда Сахалинской области от 27 мая 2013 г. по делу № А59-88/2013 [Электронный ресурс]. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

267. Решение Арбитражного суда Приморского края от 25 августа 2014 г. по делу № А51-16535/2014 [Электронный ресурс]. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

268. Постановление Пятого арбитражного апелляционного суда от 23 мая 2013 г. по делу № А51-18466/2012 [Электронный ресурс]. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

269. Постановление Пятого арбитражного апелляционного суда от 23 мая 2013 г. по делу № А51-18465/2012 [Электронный ресурс]. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

270. Решение Арбитражного суда Магаданской области от 12 апреля 2013 г. по делу № А37-87/2013 [Электронный ресурс]. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

271. Решение Арбитражного суда Приморского края от 25 марта 2013 г. по делу № А51-33083/2012 [Электронный ресурс]. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

272. Решение Арбитражного суда Приморского края от 25 марта 2013 г.

по делу № А51-33071/2012 [Электронный ресурс]. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

273. Решение Арбитражного суда Приморского края от 25 марта 2013 г. по делу № А51-33080/2012 [Электронный ресурс]. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

274. Решение Арбитражного суда Приморского края от 29 января 2013 г. по делу № А51-18470/2012 [Электронный ресурс]. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

275. Решение Арбитражного суда Приморского края от 29 января 2013 г. по делу № А51-18469/2012 [Электронный ресурс]. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

276. Решение Арбитражного суда Приморского края от 29 января 2013 г. по делу № А51-18463/2012 [Электронный ресурс]. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

277. Постановление Пятого арбитражного апелляционного суда от 23 августа 2013 г. по делу № А59-87/2013 [Электронный ресурс]. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

278. Решение Арбитражного суда Приморского края от 18 октября 2012 г. по делу № А51-14324/2012 [Электронный ресурс]. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

279. Решение Арбитражного суда Камчатского края от 18 октября 2012 г. по делу № А24-3556/2012 [Электронный ресурс]. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

280. Постановление ФАС Северо-Западного округа от 28 мая 2012 г. по делу № А42-5199/2011 [Электронный ресурс]. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

281. Постановление Пятого арбитражного апелляционного суда от 13 ноября 2013 г. по делу № А51-11764/2013 [Электронный ресурс]. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

282. Постановление ФАС Дальневосточного округа от 01 октября 2013 г. по делу № А51-18469/2012 [Электронный ресурс]. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

283. Постановление Тринадцатого арбитражного апелляционного суда от 10 февраля 2012 г. по делу № А42-5199/2011 [Электронный ресурс]. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

284. Решение Арбитражного суда Мурманской области от 11 ноября 2011 г. по делу № А42-5199/2011 [Электронный ресурс]. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

285. Решение Арбитражного суда Ростовской области от 08 ноября 2011

г. по делу № А53-6769/2011 [Электронный ресурс]. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

286. Постановление ФАС Северо-Кавказского округа от 20 июня 2011 г. по делу № А53-20650/2010 [Электронный ресурс]. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

287. Решение Арбитражного суда Ростовской области от 14 июня 2011 г. по делу № А53-4237/2011 [Электронный ресурс]. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

288. Постановление Пятнадцатого арбитражного апелляционного суда от 27 декабря 2011 г. по делу № А53-6769/2011 [Электронный ресурс]. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

289. Постановление Пятнадцатого арбитражного апелляционного суда от 29 марта 2011 г. по делу № А53-20650/2010 [Электронный ресурс]. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

290. Постановление Пятого арбитражного апелляционного суда от 20 января 2017 г. по делу № А24-3244/2016 [Электронный ресурс]. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

291. Постановление Пятого арбитражного апелляционного суда от 23 января 2017 г. по делу № А24-2965/2016 [Электронный ресурс]. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

292. Решение Арбитражного суда Камчатского края от 26 октября 2016 г. по делу № А24-2965/2016 [Электронный ресурс]. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

293. Постановление Четырнадцатого арбитражного апелляционного суда от 19 января 2017 г. по делу № А05-6045/2016 [Электронный ресурс]. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

294. Постановление Арбитражного суда Дальневосточного округа от 09 декабря 2016 г. по делу № А04-1296/2016 [Электронный ресурс]. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

295. Постановление Арбитражного суда Дальневосточного округа от 14 ноября 2016 г. по делу № А59-316/2016 [Электронный ресурс]. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

296. Решение Арбитражного суда Архангельской области от 31 октября 2016 г. по делу № А05-8315/2016 [Электронный ресурс]. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

297. Постановление Четырнадцатого арбитражного апелляционного суда от 21 февраля 2017 г. по делу № А05-8315/2016 [Электронный ресурс]. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

298. Постановление Тринадцатого арбитражного апелляционного суда от 18 октября 2016 г. по делу № А42-1976/2016 [Электронный ресурс]. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

299. Решение Арбитражного суда Камчатского края от 14 октября 2016 г. по делу № А24-3244/2016 [Электронный ресурс]. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

300. Решение Арбитражного суда Сахалинской области от 05 октября 2016 г. по делу № А59-2933/2016 [Электронный ресурс]. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

301. Постановление Арбитражного суда Дальневосточного округа от 07 сентября 2016 г. по делу № А73-15004/2015 [Электронный ресурс]. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

302. Решение Арбитражного суда Архангельской области от 07 сентября 2016 по делу № А05-6045/2016 [Электронный ресурс]. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

303. Постановление Пятого арбитражного апелляционного суда от 07 декабря 2016 г. по делу № А59-2933/2016 [Электронный ресурс]. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

304. Постановление Арбитражного суда Дальневосточного округа от 15 июля 2016 г. по делу № А59-5335/2015 [Электронный ресурс]. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

305. Постановление Арбитражного суда Северо-Западного округа от 30 июня 2017 г. по делу № А05-8315/2016 [Электронный ресурс]. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

306. Постановление Арбитражного суда Дальневосточного округа от 15 июля 2016 г. по делу № А59-5450/2015 [Электронный ресурс]. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

307. Постановление Шестого арбитражного апелляционного суда от 08 июля 2016 г. по делу № А73-15002/2015 [Электронный ресурс]. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

308. Постановление Восемнадцатого арбитражного апелляционного суда от 11 июля 2016 г. по делу № А07-28595/2015 [Электронный ресурс]. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

309. Решение Арбитражного суда Сахалинской области от 23 июня 2016 г. по делу № А59-316/2016 [Электронный ресурс]. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

310. Постановление Арбитражного суда Дальневосточного округа от 22 апреля 2016 г. по делу № А59-3706/2015 [Электронный ресурс]. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

311. Решение Арбитражного суда Сахалинской области от 09 ноября 2015 г. по делу № А59-3706/2015 [Электронный ресурс]. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

312. Постановление Пятого арбитражного апелляционного суда от 27 апреля 2016 г. по делу № А59-5450/2015 [Электронный ресурс]. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

313. Решение Арбитражного суда Хабаровского края от 07 апреля 2016 г. по делу № А73-15002/2015 [Электронный ресурс]. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

314. Постановление Пятого арбитражного апелляционного суда от 11 марта 2016 г. по делу № А24-2623/2015 [Электронный ресурс]. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

315. Постановление Пятого арбитражного апелляционного суда от 20 января 2016 г. по делу № А59-3227/2015 [Электронный ресурс]. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

316. Решение Арбитражного суда Сахалинской области от 22 января 2016 г. по делу № А59-5335/2015 [Электронный ресурс]. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

317. Решение Арбитражного суда Камчатского края от 16 декабря 2015 г. по делу № А24-2623/2015 [Электронный ресурс]. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

318. Решение Арбитражного суда города Москвы от 04 декабря 2015 г. по делу № А40-152640/2015 [Электронный ресурс]. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

319. Постановление Пятого арбитражного апелляционного суда от 28 апреля 2016 г. по делу № А59-5335/2015 [Электронный ресурс]. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

320. Решение Арбитражного суда Сахалинской области от 05 октября 2015 г. по делу № А59-2993/2015 [Электронный ресурс]. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

321. Решение Арбитражного суда Сахалинской области от 24 сентября 2015 г. по делу № А59-3227/2015 [Электронный ресурс]. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

322. Постановление Арбитражного суда Дальневосточного округа от 17 сентября 2015 г. по делу № А51-6531/2014 [Электронный ресурс]. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

323. Постановление Арбитражного суда Дальневосточного округа от 17 сентября 2015 г. по делу № А51-6532/2014 [Электронный ресурс]. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

324. Постановление Арбитражного суда Дальневосточного округа от 31 августа 2015 г. по делу № А51-6528/2014 [Электронный ресурс]. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

325. Решение Арбитражного суда Сахалинской области от 25 августа 2015 г. по делу № А59-3368/2015 [Электронный ресурс]. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

326. Постановление Пятого арбитражного апелляционного суда от 14 августа 2015 г. по делу № А24-1183/2015 [Электронный ресурс]. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

327. Постановление Пятого арбитражного апелляционного суда от 20 июля 2015 г. по делу № А51-16532/2014 [Электронный ресурс]. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

328. Постановление Арбитражного суда Дальневосточного округа от 26 апреля 2016 г. по делу № А59-3227/2015 [Электронный ресурс]. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

329. Постановление Пятого арбитражного апелляционного суда от 08 июля 2015 г. по делу № А51-16536/2014 [Электронный ресурс]. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

330. Постановление Арбитражного суда Дальневосточного округа от 29 июня 2015 г. по делу № А51-11872/2013 [Электронный ресурс]. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

331. Постановление Пятого арбитражного апелляционного суда от 08 июня 2015 г. по делу № А51-6528/2014 [Электронный ресурс]. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

332. Постановление Пятого арбитражного апелляционного суда от 08 июня 2015 г. по делу № А51-6532/2014 [Электронный ресурс]. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

333. Решение Арбитражного суда Приморского края от 13 апреля 2015 г. по делу № А51-16532/2014 [Электронный ресурс]. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

334. Решение Арбитражного суда Приморского края от 13 апреля 2015 г. по делу № А51-16536/2014 [Электронный ресурс]. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

335. Решение Арбитражного суда Приморского края от 13 апреля 2015 г. по делу № А51-16531/2014 [Электронный ресурс]. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

336. Решение Арбитражного суда Приморского края от 13 апреля 2015 г. по делу № А51-16534/2014 [Электронный ресурс]. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

337. Постановление Арбитражного суда Дальневосточного округа от 08 апреля 2015 г. по делу № А59-2651/2014 [Электронный ресурс]. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

338. Постановление Арбитражного суда Дальневосточного округа от 11 марта 2015 г. по делу № А51-23082/2013 [Электронный ресурс]. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

339. Решение Арбитражного суда Камчатского края от 24 февраля 2015 г. по делу № А24-5498/2014 [Электронный ресурс]. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

340. Постановление Пятого арбитражного апелляционного суда от 09 декабря 2014 г. по делу № А59-2651/2014 [Электронный ресурс]. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

341. Постановление Арбитражного суда Дальневосточного округа от 31 октября 2014 г. по делу № А51-6525/2014 [Электронный ресурс]. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

342. Постановление Пятого арбитражного апелляционного суда от 25 августа 2014 г. по делу № А51-6525/2014 [Электронный ресурс]. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

343. Постановление Арбитражного суда Северо-Западного округа от 08 августа 2014 г. по делу № А42-4356/2013 [Электронный ресурс]. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

344. Решение Арбитражного суда Приморского края от 03 июня 2014 г. по делу № А51-6525/2014 [Электронный ресурс]. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

345. Постановление ФАС Северо-Западного округа от 31 мая 2012 г. по делу № А42-1974/2011 [Электронный ресурс]. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

346. Решение Арбитражного суда Камчатского края от 14 апреля 2014 г. по делу № А24-4323/2013 [Электронный ресурс]. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

347. Решение Арбитражного суда Приморского края от 21 февраля 2014 г. по делу № А51-4943/2013 [Электронный ресурс]. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

348. Решение Арбитражного суда Приморского края от 20 января 2014 г. по делу № А51-33976/2013 [Электронный ресурс]. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

349. Решение Арбитражного суда Хабаровского края от 04 июля 2013 г. по делу № А73-3616/2013 [Электронный ресурс]. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

350. Постановление ФАС Дальневосточного округа от 24 декабря 2013 г. по делу № А73-3619/2013 [Электронный ресурс]. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

351. Решение Арбитражного суда Хабаровского края от 03 июля 2013 г. по делу № А73-3619/2013 [Электронный ресурс]. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

352. Постановление Шестого арбитражного апелляционного суда от 25 сентября 2013 г. по делу № А73-3619/2013 [Электронный ресурс]. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

Монографии, учебники, учебные пособия

353. *Александров, Д.А.* Таможенное дело в СССР [Текст] / Д.А. Александров, С.С. Дмитриев. – М. : В/О; Международная книга, 1949. – 233 с.

354. *Андриашин, Х.А.* Таможенное право: учебник [Текст] / Х.А. Андриашин, В.Г. Свинухов, В.В. Балакан. – М. : Магистр, 2008. – 367 с.

355. *Бакаева, О.Ю.* Таможенные фискальные доходы: правовое регулирование [Текст] / О.Ю. Бакаева. – М. : Статут, 2005. – 187 с.

356. *Бакаева, О.Ю.* Таможенное право России: учебник [Текст] / О.Ю. Бакаева, Г.В. Матвиенко; отв. ред. Н.И. Химичева. – М. : Юристъ, 2004. – 427 с.

357. *Барабанов, Н.В.* Конструкция корпуса морских судов [Текст] / Н.В. Барабанов. – Ленинград : Судостроение, 1969. – 696 с.

358. *Баранов, В.Д.* Основы правового регулирования внешнеторговой деятельности России: учебное пособие [Текст] / В.Д. Баранов. – М. : РАГС, 2009. – 295 с.

359. *Белоусов, С.Н.* Таможенное право Таможенного союза: учебное пособие [Текст] / С.Н. Белоусов, Д.Г. Демидов, Ю.В. Мишальченко, В.А. Овчинников, Ю.Г. Шипилов; под ред. С.Ю. Кашкина. – СПб. : СЗИ РАНХиГС, 2012. – 344 с.

360. *Васянина, Е.Л.* Финансовое право России [Текст] / Е.Л. Васянина. – М. : КОНТРАКТ, 2013. – 152 с.

361. *Витрук, Н.В.* Правовой статус личности в СССР [Текст] / Н.В. Витрук. – М. : Юрид. лит., 1985. – 176 с.

362. *Вострикова, Л.Г.* Финансовое право: учебник [Текст] / Л.Г. Вострикова. – М. : Юстицинформ, 2007. – 376 с.

363. *Гравина, А.А.* Таможенное право: учебник [Текст] / А.А. Гравина; отв. ред. А.Ф. Ноздрачева. – М. : Волтерс Клувер, 2007, – 664 с.

364. *Грачева, Е.Ю.* Финансовое право: учебное пособие [Текст] / Е.Ю. Грачева, Э.Д. Соколова. – М. : Юриспруденция, 2000. – 304 с.

365. *Гречкина, О.В.* Административная юрисдикция в сфере таможенного

регулирования: проблемы теории и практики: монография [Текст] / О.В. Гречкина. – М. : Юрлитинформ, 2010. – 296 с.

366. *Зубач, А.В.* Институты административного и таможенного права, регулирующие деятельность таможенных органов: учебник [Текст] / А.В. Зубач. – СПб. : Троицкий мост, 2012. – 271 с.

367. *Козырин, А.Н.* Таможенные режимы [Текст] / А.Н. Козырин. – М. : Статут, 2000. – 247 с.

368. *Коркунов, Н.М.* Русское государственное право (изд. 6, том. 2) [Электронный ресурс] / Н.М. Коркунов. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

369. *Кудрявцев, В.Н.* Эффективность правовых норм [Текст] / В.Н. Кудрявцев, В.И. Никитинский, И.С. Самощенко, В.В. Глазырин. – М. : Юрид. лит., 1980. – 280 с.

370. *Логинова, А.С.* История правового регулирования таможенных отношений в России 1917 – 1991 гг.: монография [Текст] / А.С. Логинова. – Н. Новгород : ООО «Стимул-СТ», 2012. – 126 с.

371. *Майбуров, И.А.* Теория налогообложения. Продвинутый курс: учебник для магистрантов, обучающихся по специальностям «Финансы и кредит», «Бухгалтерский учёт, анализ и аудит» [Текст] / И.А. Майбуров, А.М. Соколовская. – М. : ЮНИТИ-ДАНА, 2011. – 591 с.

372. *Малько, А.В.* Стимулы и ограничения в праве. Теоретико-информационный аспект: монография [Текст] / А.В. Малько; под. ред. Н.И. Матузовой. – Саратов : СГУ, 1994. – 182 с.

373. *Мысляева, И.М.* Государственные и муниципальные финансы: учебник [Текст] / И.М. Мысляева. – М. : ИНФРА-М, 2007. – 360 с.

374. *Ожегов, С.И.* Толковый словарь русского языка [Текст] / С.И. Ожегов. – М. : Мир и Образование, Оникс, 2011. — 736 с.

375. *Пансков, В.Г.* Таможенное регулирование внешнеторговой деятельности в России в условиях Таможенного союза в рамках ЕврАзЭС [Текст] / В.Г. Пансков, В.В. Федоткин. – СПб. : Интермедия, 2014. – 580 с.

376. *Парыгина, В.А.* Финансовое право: учебник [Текст] / В.А. Парыгина, А.А. Тедеев. – М. : Эксмо, 2006. – 752 с.

377. *Пиляева, В.В.* История таможенного дела и таможенной политики России [Текст] / В.В. Пиляева. – СПб. : БалтРус, 2011. – 300 с.

378. *Соломеин, А.Ю.* История таможенного дела и таможенной политики России: учебник [Текст] / А.Ю. Соломеин. – СПб. : Интермедия, 2012. – 247 с.

379. *Старовойтова, Е.Н.* История таможенного дела и таможенной политики России: учебное пособие [Текст] / Е.Н. Старовойтова, О.М. Долидович. – СПб. : Троицкий мост, 2012. – 175 с.

380. Таможенное право: учебник [Текст] / отв. ред. О.Ю. Бакаева. – М. : НОРМА, 2008. – 560 с.
381. Таможенное право: учебник [Текст] / под ред. Кашкина С.Ю., Кириленко В.П. – СПб. : Троицкий мост, 2015. – 544 с.
382. *Рассолов, М.М.* Таможенное право: учебник [Текст] / М.М. Рассолов, Н.Д. Эриашвили. – М. : ЮНИТИ-ДАНА, 2007. – 391 с.
383. *Философский энциклопедический словарь* [Текст] / под ред. Е.Ф. Губского, Г.В. Кораблева, В.А. Лутченко. – М. : ИНФРА-М, 1998. – 576 с.
384. Финансовое право: учебник [Текст] / отв. ред. Н.И. Химичева, Е.В. Покачалова. – М. : НОРМА: ИНФРА-М, 2017. – 800 с.
385. *Халипов, С.В.* Таможенное право: учебник. 2-е изд., перераб. и доп. [Текст] / С.В. Халипов. – М. : Зерцало, 2005. – 416 с.
386. *Химичева, Н.И.* Финансовое право: учебно-методический комплекс [Текст] / отв. ред. Н.И. Химичева. М. : НОРМА, 2005. – 464 с.
387. *Цидилина, И.А.* Администрирование таможенных платежей как направление финансовой деятельности государства (финансово-правовой аспект) [Текст] / И.А. Цидилина. – М. : Юстицинформ, 2016. – 232 с.
388. *Цинделиани, И.А.* Финансовое право. 3-е издание. Учебник для бакалавров. [Текст] / И.А. Цинделиани. – М. : Проспект, 2016. – 532 с.
389. *Чайников, К.Н.* Общее устройство судов [Текст] / К.Н. Чайников. – Ленинград : Судостроение, 1971. — 208 с.
390. *Чернявский, А.Г.* Таможенное право: учебник [Текст] / А.Г. Чернявский. – М. : Юстиция, 2016. – 556 с.
391. *Янжул, И.И.* Основные начала финансовой науки: Учение о государственных доходах [Текст] / И.И. Янжул. – М. : Статут, 2002. – 555 с.

Статьи в периодических изданиях и сборниках научных трудов

392. *Александрова, Е.И.* Современное состояние и перспективы развития судостроения в России [Текст] / Е.И. Александрова // Вестник Астраханского государственного технического университета. – 2008. – № 5. – С. 84-87.
393. *Алиев, Т.Т.* Роль Конституционного Суда Российской Федерации в сочетании баланса частных и публичных интересов в России [Текст] / Т.Т. Алиев // Современное право. – 2010. – № 4. – С. 63-67.
394. *Арзуманова, Л.Л.* К вопросу о понятии и принципах валютного регулирования [Текст] / Л.Л. Арзуманова // Вестник университета имени О.Е. Кутафина. – 2015. – № 3. – С. 126.
395. *Арзуманова, Л.Л.* Финансовая политика как составная часть государственной политики [Текст] / Л.Л. Арзуманова // Вестник университета имени О.Е. Кутафина. – 2014. – № 4. – С. 116.

396. *Артемов, Н.М.* Понятие и юридическая природа таможенной пошлины [Текст] / Н.М. Артемов // Вестник Университета имени О.Е. Кутафина. – 2016. – № 6. – С. 86-89.
397. *Ашмарин, А.И.* Финансово-правовые аспекты уплаты таможенных пошлин и сборов [Текст] / А.И. Ашмарин // Таможенное дело. – 2009. – № 1. – С. 25-29.
398. *Бакаева, О.Ю.* Классификация таможенных платежей [Текст] / О.Ю. Бакаева // Налоги. – 2016. – № 2. – С. 7-10.
399. *Барзилова, И.С.* Роль таможенных льгот в механизме правового регулирования современной России [Текст] / И.С. Барзилова // Вестник российской таможенной академии. – 2011. – № 1. – С. 13-18.
400. *Барулин, С.В.* Парадоксы российской системы налогообложения [Текст] / С.В. Барулин, Е.В. Барулина // Финансы и кредит. – 2012. – № 12. – С. 15-23.
401. *Берсенева, А.В.* О структуре и функциях налога [Текст] / А.В. Берсенева // Сибирская финансовая школа. – 2006. – № 2 (35). – С. 91-94.
402. *Богданова, Е.Н.* Состояние и перспективы развития судостроительной и судоремонтной отрасли в Российской Федерации [Текст] / Е.Н. Богданова, Е.В. Бородин // Перспективы науки и образования. – 2014. – № 5 (11). – С. 185-188.
403. *Болгова, В.В.* Обеспечение баланса публичного интереса и неприкосновенности частной жизни посредством конституционного судопроизводства [Текст] / В.В. Болгова, Е.Е. Новопапловская // Юридическая наука и правоохранительная практика. – 2015. – № 4 (34). – С. 22-30.
404. *Бубенщиков, А.Д.* Финансово-правовые стимулы развития инвестиционной деятельности [Текст] / А.Д. Бубенщиков // Финансовое право. – 2005. – № 3. – С. 5-8.
405. *Винницкий, Д.В.* Предмет и система финансового права на современном этапе [Текст] / Д.В. Винницкий // Известия высших учебных заведений. Правоведение. – 2002. – № 5 (244). – С. 30-42.
406. *Гончаренко, Л.И.* Теоретические и практические проблемы применения льгот в сфере таможенного обложения в условиях функционирования Таможенного союза (Белоруссия-Россия-Казахстан) [Текст] / Л.И. Гончаренко // Финансовый рынок и финансовая политика. – 2012. – № 4 (10). – С. 16-23.
407. *Гордеева, О.В.* Принципы эффективного налогового регулирования [Текст] / О.В. Гордеева // Налоги. – 2012. – № 1. – С. 43-51.
408. *Гуреева, А.Н.* Особенности совершения таможенных операций в отношении морских судов [Текст] / А.Н. Гуреева // Вестник Российской таможенной академии. – 2013. – № 3. – С. 54-59.

409. *Гуреева, А.Н.* Ремонт требует жертв [Текст] / А.Н. Гуреева // Таможня. – 2016. – № 14 (397). – С. 28-33.

410. *Гутарина, О.В.* К вопросу о таможенной пошлине и таможенно-тарифном регулировании в связи с образованием Евразийского экономического союза [Текст] / О.В. Гутарина // Реформы и право. – 2014. – № 4. – С. 3-11.

411. *Гущина, О.Г.* Применение льгот и преференций по уплате таможенных платежей [Текст] / О.Г. Гущина // Актуальные проблемы формирования государственных доходов в России. – 2012. – С. 70-82.

412. *Джабиев, А.П.* Экономическая и торгово-политическая роль таможенных пошлин [Текст] / А.П. Джабиева // Горизонты экономики. – 2015. – № 3 (22). – С. 50-53.

413. *Диканова, Т.А.* Правовое регулирование обеспечения баланса частных и публичных интересов в таможенной сфере [Текст] / Т.А. Диканова, Л.И. Александрова // Вестник Академии Генеральной прокуратуры Российской Федерации. – 2015. – № 4. – С. 54-61.

414. *Донецков, Е.С.* Баланс частного и публичного интереса в контексте реализации правового принципа поддержки конкуренции [Текст] / Е.С. Донецков // Конституция России: глобальное, национальное, региональное. – Волгоград : Волгогр. фил. ФГБОУ ВПО РАНХиГС, 2013. – С. 183-186.

415. *Дужак, А.М.* Особенности совершения операций по ремонту в отношении вывезенных с территории Таможенного союза морских судов [Текст] / А.М. Дужак // Социально-гуманитарное знание: история и современность. – 2014. – № 5 (17). – С. 28-33.

416. *Ерофеева, Ю.Н.* Регулирующая функция налогов [Текст] / Ю.Н. Ерофеева // Путь науки. – 2016. – № 10 (32). – С. 56-58.

417. *Запольский, С.В.* О предмете финансового права [Текст] / С.В. Запольский // Известия высших учебных заведений. Правоведение. – 2002. – № 5 (244). – С. 25-30.

418. *Зарипова, Н.Д.* Исторический опыт развития регулирующей функции налогов [Текст] / Н.Д. Зарипова // Налоговая политика и практика. – 2009. – № 10-1. – С. 27-31.

419. *Зотова, Ю.В.* Реализация функций налогов в современной налоговой системе [Текст] / Ю.В. Зотова // Актуальные вопросы экономических наук. – 2011. – № 21-2. – С. 88-92.

420. *Исаев, А.Г.* Судостроительная промышленность России и Дальнего Востока: состояние и перспективы развития [Электронный ресурс] / А.Г. Исаев // Электронный журнал «Регионалистика». – 2016. – Том 3. – № 2. – С. 36-47.

421. *Кабанова, И.Е.* Принцип баланса частных и публичных интересов в доктрине и правоприменительной практике [Текст] / И.Е. Кабанова // Власть

закона. – 2016. – № 2 (26). – С. 74-84.

422. *Карнаухов, Д.Н.* О предмете финансового права [Текст] / Д.Н. Карнаухов // Научные исследования высшей школы. – Тюмень : Тюмен. юрид. ин-та МВД России, 2011. – С. 13-14.

423. *Качур, О.В.* Дискуссионные вопросы сущности, функций и принципов налогов [Текст] / О.В. Качур // Вестник воронежского государственного университета. Серия: экономика и управление. – 2014. – № 3. – С. 103-107.

424. *Князев, А.Г.* Отношения в сфере страхования как предмет финансового права [Текст] / А.Г. Князев // Юридический вестник Ростовского государственного экономического университета. – 2007. – № 1. – С. 23-28.

425. *Кобзарь-Фролова, М.Н.* Полномочия и задачи таможенных органов в Европейском союзе и таможенных органов Российской Федерации: системно-аналитический анализ, соотношение [Текст] / М.Н. Кобзарь-Фролова // Актуальные проблемы административного и административно-процессуального права: сб. ст. по матер. ежегод. всерос. науч.-практ. конф. (Сорокинские чтения). – М., 2016. – Т. 1. — С. 220-227.

426. *Комягин, Д.Л.* К вопросу о понятии и классификации публичных доходов [Текст] / Д.Л. Комягин // Публично-правовые исследования. – 2014. – № 1. – С. 19-23.

427. *Корытова, И.А.* К вопросу о понятии таможенных льгот [Текст] / И.А. Корытова, К.С. Ковтун // Актуальные проблемы формирования государственных доходов в России. – Иркутск : Байкальский гос. ун-т, 2012. – С. 116-120.

428. *Косов, А.А.* Объем дозволенного [Электронный ресурс] / А.А. Косов. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

429. *Костанян, Р.К.* Налоговый режим как инструмент регулирующей функции налога [Текст] / Р.К. Костанян // Актуальные проблемы российского права. – 2007. – № 2. – С. 116-121.

430. *Кочубей, И.С.* Классификация правовых льгот в области таможенного дела [Текст] / И.С. Кочубей // Вестник Поволжского института управления. – 2014. – № 4. – С. 78-83.

431. *Крохина, Ю.А.* Защита прав субъектов в налоговых спорах: поиск баланса частных и публичных интересов [Текст] / Ю.А. Крохина // Учёные труды Российской Академии адвокатуры и нотариата. – 2016. – № 4 (43). – С. 67-73.

432. *Кулигин, П.И.* Стимулирующая функция налогов в переходной экономике: из опыта Венгрии, Польши и Чехии [Текст] / П.И. Кулигин // Проблемы прогнозирования. – 2000. – № 6. – С. 135-145.

433. *Кутепова, О.Н.* Институциональная среда формирования таможенных льгот в современных условиях [Электронный ресурс] / О.Н. Кутепова,

Е.Н. Мурыгина // Электронный журнал «Таможенное дело и внешнеэкономическая деятельность компаний». – 2017. – № 1 (2). – С. 376-388.

434. Курзюкова, Ф.В. Правовые основы взаимоотношений таможенных органов и судовладельцев при таможенном оформлении операций по ремонту морских судов в иностранных портах [Текст] / Ф.В. Курзюкова, В.Ю. Ланцева // Международное экономическое право. – 2016. – № 3 (94). – С. 78-83.

435. Липович, Н.К. Новый таможенный кодекс РФ: Преемственность и новизна [Текст] / Н.К. Липович // Экономическая безопасность. – 2004. – № 2. – С. 15-21.

436. Логачев, С.И. Необходимость государственной поддержки российского судостроения // Судостроение [Текст] / С.И. Логачев // Судостроение. – 1999. – № 2. – С. 46-51.

437. Логунова, Н.А. Анализ положения судостроительно-судоремонтной отрасли в Республике Крым [Текст] / Н.А. Логунова, Ю.А. Неплюева // Символ науки. – 2016. – № 7. – С. 48-50.

438. Лысенко, П.В. Актуальные проблемы развития судостроительной промышленности России [Текст] / П.В. Лысенко // Транспортное дело России. – 2013. – № 3. – С. 72-74.

439. Максименко, Е.И. Баланс частных и публичных интересов в контексте создания общей системы ценностей [Текст] / Е.И. Максименко, П.В. Ляшенко // Известия Оренбургского государственного аграрного университета. – 2014. – № 3. – С. 227.

440. Малько, А.В. Анализ перспектив развития судоремонтно-судостроительных предприятий в Республике Крым и г. Севастополе [Текст] / А.В. Малько // Вестник Государственного университета морского и речного флота имени адмирала С. О. Макарова. – 2014. – № 4 (26). – С. 74-78.

441. Матвеева, П.А. Льготы и поощрения в налоговом законодательстве [Текст] / П.А. Матвеева // Налоги. – 2017. – № 15. – С. 6-9.

442. Маштаков, К.М. Правовая аргументация необходимости обеспечения баланса публичных и частных интересов [Текст] / К.М. Маштаков // Юридическая техника. – 2013. – № 7-1. – С. 209-212.

443. Монахов, О.Н. Обеспечение баланса частных и публичных интересов как условие правового развития государства [Текст] / О.Н. Монахов // Государство, общество, церковь в истории России XX-XXI веков. – 2017. – С. 408-413.

444. Недосекова, Е.С. Особенности финансово-правового регулирования обязательных платежей, взимаемых таможенными органами Российской Федерации [Текст] / Е.С. Недосекова // Вестник Российской таможенной академии. – 2016. – № 3 (36). – С. 54-59.

445. Нечаев, В.И., Налоговое бремя как показатель реализации регули-

ющей функции налогов [Текст] / В.И. Нечаев, Н.Н. Тюпакова, О.Ф. Бочарова, Д.Х. Хатуов // АПК: Экономика, управление. – 2009. – № 8. – С. 53-58.

446. Орлюк, Е.П. Финансовое право как многогранное правовое явление [Текст] / Е.П. Орлюк // Современная теория финансового права. – 2011. – № 3 (13). – С. 45-53.

447. Осипов, В.А. Перспективы развития судостроения в РФ до 2030 года [Текст] / В.А. Осипов, А.С. Глупак, Е.С. Лось // Территория новых возможностей. Вестник Владивостокского государственного университета экономики и сервиса. – 2014. – № 3 (26). – С. 20-26.

448. Пилкин, Г.Г. О понимании предмета финансового права России с позиции структуры финансового права [Текст] / Г.Г. Пилкин // Вестник Пермского университета. – 2011. – № 3 (13). – С. 45-53.

449. Попович, Е.Н. Контроль льгот по уплате таможенных платежей в Евразийском экономическом союзе [Текст] / Е.Н. Попович // Вестник российской таможенной академии. – 2015. – № 4. – С. 181-186.

450. Полищук, П.С. Судоремонтные предприятия Приморского края: проблемы особенностей рынка, технических возможностей и ценовой политики [Текст] / П.С. Полищук // Территория новых возможностей. Вестник Владивостокского государственного университета экономики и сервиса. – 2010. – № 4. – С. 137-142.

451. Райконен, Е.Е. Льготы в области таможенного оформления [Текст] / Е.Е. Райконен, С.В. Зыбкин // Ученые записки Санкт-Петербургского имени В.Б. Бобкова филиала Российской таможенной академии. – 2010. – № 2 (36). – С. 77-85.

452. Резанова, Ю.С. Оценка влияния льгот по уплате таможенных пошлин и налогов на динамику таможенных платежей [Текст] / Ю.С. Резанова // Решетневские чтения. – 2010. – № 14. – Т. 2. – С. 655-656.

453. Репьев, А.Г. Правовые категории «иммунитет», «привилегия», «льгота»: грани соприкосновения [Текст] / А.Г. Репьев // Известия высших учебных заведений. Поволжский регион. Общественные науки. – 2012. – № 2 (22). – С. 12-20.

454. Руднева, З.С. Особенности таможенного обложения и ремонта морских судов (на примере Таможенного союза) [Текст] / З.С. Руднева // Проблемы современной экономики. – 2014. – № 4 (52). – С. 30-34.

455. Рыбакова, С.В. Отдельные направления развития теории финансового права в аспекте определения предмета отрасли финансового права [Текст] / С.В. Рыбакова // Вестник Южно-Уральского государственного университета. Серия: Право. – 2009. – №. 6 (139). – С. 95-100.

456. Сабитова, Н.М. Государственная финансовая политика: проблема

целей [Текст] / Н.М. Сабитова // Финансы и кредит. – 2010. – № 27 (411). – С. 8-13.

457. *Савалей, В.В.* Развитие судостроительной и судоремонтной промышленности Дальнего Востока России в условиях открытого рынка и обострения конкуренции [Текст] / В.В. Савалей, А.А. Белецкий // Вестник Тихоокеанского государственного экономического университета. – 2012. – № 2 (62). – С. 20-31.

458. *Савельев, С.Б.* Проблемы развития предпринимательства в сфере судоремонта Мурманской области [Текст] / С.Б. Савельев, В.М. Кутин // Вестник МГТУ. – 2012. – Т. 15. – № 1. – С. 216-219.

459. *Саркисян, А.К.* Сущность и специфика предмета финансового права [Текст] / А.К. Саркисян // Электронный вестник Ростовского социально-экономического института. – 2014. – № 3. – С. 181-187.

460. *Смородина, Е.А.* Развитие научных концепций о сущности и функциях налогов [Текст] / Е.А. Смородина // Управленец. – 2014. – № 3 (49). – С. 4-11.

461. *Соловцова, Е.А.* Соотношение предметов административного и финансового права: проблемы разграничения [Текст] / Е.А. Соловцова // Вестник СЕВКАВГТИ. – 2015. – № 1 (20). – С. 143-145.

462. *Соловьев, Э.В.* Анализ рынка судостроения и судоремонта в развитии региональной экономики [Текст] / Э.В. Соловьев // *Juvenis scientia*. – 2017. – № 7. – С. 19-22.

463. *Ступников, А.А.* Таможенные льготы как современный инструмент административно-правового регулирования процесса перемещения товаров через таможенную границу таможенного союза [Текст] / А.А. Ступников // Правовая наука и реформа юридического образования. – 2012. – № 2 (25). – С. 96-99.

464. *Тропская, С.С.* К вопросу о предмете современного финансового права [Текст] / С.С. Тропская // Финансовое право. – 2013. – № 12. – С. 7-12.

465. *Трошкина, Т.Н.* Финансово-правовые инструменты в системе государственного регулирования внешнеторговой деятельности [Текст] / Т.Н. Трошкина // Реформы и право. – 2014. – № 4. – С. 52-61.

466. *Филиппова, А.Ю.* Анализ представляемых льгот по уплате таможенных пошлин в Российской Федерации [Текст] / А.Ю. Филиппова // Концепт. – 2015. – № 05. – С. 1-5.

467. *Халипов, С.В.* Таможенные льготы в праве Евразийского экономического союза и законодательстве Российской Федерации [Текст] / С.В. Халипов // Российский внешнеэкономический вестник. – 2017. – № 4. – С. 107-113.

468. *Химичева, Н.И.* Основные тенденции и проблемы развития современного российского финансового права [Текст] / Н.И. Химичева // Научные труды РАЮН. – 2005. – № 5. – С. 734-737.

469. *Ходский, Л.В.* Государственное хозяйство и финансовая наука. Основные принципы и особенности государственного хозяйства и классификация государственных доходов. Финансовое право России [Электронный ресурс] / Л.В. Ходский. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

470. *Храпов, В.Е.* Оценка и перспективы развития судоремонтных предприятий для ремонта рыбопромыслового флота Северного бассейна [Текст] / В.Е. Храпов, Т.В. Турчанинова, А.И. Кибиткин // Вестник МГТУ. – 2014. – Т. 17. – №. 3. – С. 616-623.

471. *Черленяк, Р.Н.* Проблемы определения правовой природы таможенной пошлины [Текст] / Р.Н. Черленяк // Юрист. – 2012. – № 22. – С. 40-43.

472. *Щекин, Д.М.* О балансе публичного, частного и квазипубличного интересов в практике Конституционного Суда Российской Федерации [Текст] / Д.М. Щекин // Налоговед. – 2005. – № 7. – С. 1-6.

473. *Якубов, Т.А.* Правовая природа таможенной пошлины [Текст] / Т.А. Якубов // Налоги. – 2012. – № 6. – С. 31-33.

Диссертационные исследования, авторефераты диссертационных исследований

474. *Ашмарин, А.И.* Финансово-правовое регулирование контроля за уплатой таможенных платежей в Российской Федерации: автореф. дис. ... канд. юрид. наук [Текст] / А.И. Ашмарин. – Люберцы, 2010. – 229 с.

475. *Гуреева, А.Н.* Административно-правовое регулирование перемещения через таможенную границу Таможенного союза морских судов: дис. ... канд. юрид. наук [Текст] / А.Н. Гуреева. – М., 2013. – 193 с.

476. *Иванова, К.Л.* Льготно-правовая политика в современной России: автореф. дис. ... канд. юрид. наук [Текст] / К.Л. Иванова. – Саратов, 2007. – 250 с.

477. *Козырин, А.Н.* Правовое регулирование таможенно-тарифного механизма: сравнительно-правовое исследование: автореф. дис. ... д-ра юрид. наук [Текст] / А.Н. Козырин. – М., 1994. – 402 с.

478. *Костанян, Р.К.* Правовое регулирование налоговых льгот в Российской Федерации: автореф. дис. ... канд. юрид. наук [Текст] / Р.К. Костанян. – М., 2008. – 189 с.

479. *Морозова, И.С.* Теория правовых льгот: автореф. дис. ... д-ра юрид. наук [Текст] / И.С. Морозова. – Саратов, 2008. – 427 с.

480. *Набирушкина, И.С.* Финансово-правовое регулирование уплаты и взимания таможенных платежей: автореф. дис. ... канд. юрид. наук [Текст] / И.С. Набирушкина. – Саратов, 2014. – 212 с.

481. *Разгильдиева, М.Б.* Правовое регулирование налогообложения имущества физических лиц: дис. ... канд. юрид. наук [Текст] / М.Б. Разгильдиева. –

Саратов, 1998. – 204 с.

482. *Соколова, Э.Д.* Теоретические аспекты правового регулирования финансовой деятельности государства и муниципальных образований: автореф. дис. ... д-ра юрид. наук [Текст] / Э.Д. Соколова. – М., 2008. – 401 с.

483. *Титова, М.В.* Налоговые льготы: автореф. дис. ... канд. юрид. наук [Текст] / М.В. Титова. – СПб., 2004. – 214 с.

484. *Устинова, А.В.* Таможенные сборы в системе доходов бюджетной системы РФ: финансово-правовое регулирование: дис. ... канд. юрид. наук [Текст] / А.В. Устинова. – Саратов, 2017. – 214 с.

485. *Цидилина, И.А.* Администрирование таможенных платежей как направление финансовой деятельности государства (финансово-правовой аспект): автореф. дис. ... канд. юрид. наук [Текст] / И.А. Цидилина. – Саратов, 2015. – 220 с.

486. *Черкашина, О.А.* Налоговые льготы как правовой институт: автореф. дис. ... канд. юрид. наук [Текст] / О.А. Черкашина. – М., 2007. – 179 с.

487. *Шиндяпина, М.Д.* Стадии юридической ответственности: дис. ... канд. юрид. наук [Текст] / М.Д. Шиндяпина. – М., 1996. – 210 с.

Источники сети «Интернет»

488. Александров В. Ремонт мозгов очень нужен нашим чиновникам [Электронный ресурс]. – URL: http://vch.ru/event/view.html?alias=remont_mozgov_ochen_nughen_naschim_chinovnikam (дата обращения: 29.07.2017).

489. Бакаева О.Ю. Институт льгот в таможенном праве (финансовый аспект) [Электронный ресурс]. – URL: <https://www.lawmix.ru/comm/1681> (дата обращения: 20.11.2017).

490. Берендтс Э.Н. Русское финансовое право (лекции, читанные в Императорском училище правоведения) [Электронный ресурс]. – URL: <http://avidreaders.ru/download/russkoe-finansovoe-pravo-lekcii-chitannye-v.html?f=pdf> (дата обращения: 21.11.2017).

491. Васильев Ю. Таможня: заботливая мать или жадная мачеха? [Электронный ресурс]. – URL: http://vch.ru/event/view.html?alias=tamoghnya_zabotlivaya_mat_ili_ghadnaya_macheha (дата обращения: 27.04.2017).

492. Войтенко М. Российских моряков заставляют уйти «под флаг» [Электронный ресурс]. – URL: http://www.inmarlegal.ru/press/publications/marine_law/voitenko/rossijskih_moryakov_zastavlyayut_ujti_pod_flag/ (дата обращения: 28.04.2017).

493. Глушкова Е.А. Преимущественное гражданское право и правовая

льгота: проблемы соотношения [Электронный ресурс]. – URL: <http://www.justicemaker.ru/view-article.php?id=4&art=6548> (дата обращения: 10.10.2017).

494. Губернатор попросил таможенной амнистии для 70 рыбацких судов [Электронный ресурс]. – URL: http://vch.ru/event/view.html?alias=gubernator_poprosil_tamoghennoi_amnistii_dlya_70_rybazkih_sudov (дата обращения: 16.10.2017).

495. Евлоев И.М. К вопросу о балансе публичных и частных интересов. [Электронный ресурс]. – URL: http://aurri.ru/index.php?catid=41&id=38:evloev-im-k-voprosu-o-balanse-publichnykh-i-chastnykh-interesov&Itemid=182&option=com_content&view=article (дата обращения: 10.10.2017).

496. Енадарова М.Г. Правовое регулирование льгот по уплате таможенных платежей в Таможенном союзе ЕврАзЭС [Электронный ресурс]. – URL: <http://отрасли-права.рф/article/3953> (дата обращения: 09.11.2017).

497. Иловайский С.И. Учебник финансового права [Электронный ресурс]. – URL: <http://avidreaders.ru/book/uchebnik-finansovogo-prava.html> (дата обращения: 25.08.2017).

498. История основания ПАО «Совкомфлот» [Электронный ресурс]. – URL: <http://www.sovcomflot.ru/about/history/foundationhistory/> (дата обращения: 13.10.2017).

499. История российского морского и речного флота [Электронный ресурс]. – URL: <https://www.mintrans.ru/flot/> (дата обращения: 03.10.2017).

500. Кафанов Д. А. Таможня должна учитывать нюансы судоремонта [Электронный ресурс]. – URL: <http://fishnews.ru/mags/zhurnal-fishnews-novosti-rybolovstva> (дата обращения: 29.04.2017).

501. Контровский В. Торговый флот в истории России [Электронный ресурс]. – URL: http://samlib.ru/k/kontrowskij_w_i/x96.shtml (дата обращения: 11.10.2017).

502. Корабли не в наших гаванях [Электронный ресурс]. – URL: <https://www.kommersant.ru/doc/2580910> (дата обращения: 11.10.2017).

503. Лебедев В.А. Финансовое право [Электронный ресурс]. – URL: <http://lib.lunn.ru/КР/Classiki/lebedev.pdf> (дата обращения: 09.09.2017).

504. Леонов С. Таможня борется с неграмотностью [Электронный ресурс]. – URL: <http://www.gudok.ru/newspaper/?ID=753515> (дата обращения: 27.04.2017).

505. Львов Д.М. Курс финансового права [Электронный ресурс]. – URL: <http://avidreaders.ru/download/kurs-finansovogo-prava.html?f=pdf> (дата обращения: 29.09.2017).

506. Налоговая система Франции [Электронный ресурс]. – URL:

[https://ru.wikipedia.org/wiki/ Налоговая_система_Франции](https://ru.wikipedia.org/wiki/Налоговая_система_Франции) (дата обращения 15.10.2017).

507. Насыпов Э. Свои-чужие корабли. Мурманский бюджет ежегодно теряет 5 млрд. - цена административных барьеров [Электронный ресурс]. – URL: <http://rys-strategia.ru/news/2017-10-18-4020> (дата обращения: 27.09.2017).

508. «Незаходные». Российские суда десятилетиями не могут зайти в родной порт [Электронный ресурс]. – URL: <https://www.novayagazeta.ru/articles/2015/08/28/65393-171-nezahodnye-187> (дата обращения: 12.10.2017).

509. «Незаходным» судам, не прошедшим амнистию, запретят ловить под флагом РФ [Электронный ресурс]. – URL: <http://fish.gov.ru/press-tsentr/obzorsmi/901-nezakhodnym-sudam-ne-proshedshim-amnistiuyu-zapretyat-lovit-pod-flagom-rf-shestakov> (дата обращения: 11.10.2017).

510. Никитский А.А. Основы финансовой науки и политики [Электронный ресурс]. – URL: <http://avidreaders.ru/download/osnovy-finansovoy-nauki-i-politiki.html?f=pdf> (дата обращения: 17.08.2017).

511. Озеров И.Х. Основы финансовой науки. Выпуск I [Электронный ресурс]. – URL: <http://avidreaders.ru/book/osnovy-finansovoy-nauki-vypusk-i.html> (дата обращения: 28.08.2017).

512. Отмена пошлины за ремонт судов на иностранных верфях позволила отремонтировать мурманский порт [Электронный ресурс]. – URL: <https://regnum.ru/news/economy/1246708.html> (дата обращения 24.10.2017).

513. Патлаевский И.И. Курс финансового права [Электронный ресурс]. – URL: <http://ia800202.us.archive.org/26/items/kursfinansovago00patlgoog/kursfinansovago00patlgoog.pdf> (дата обращения: 27.05.2017).

514. Проект Таможенного кодекса Евразийского экономического союза [Электронный ресурс] // Интернет-портал «Форум о таможене и логистике FREEВЭД». URL: <http://www.tks.ru/files/other/233.doc> (дата обращения 19 мая 2017 г.).

515. Российские суда возят 3% российских грузов [Электронный ресурс]. – URL: <http://seanews.ru/2017/10/10/российские-суда-возят-3-российских-гру/> (дата обращения: 29.04.2017).

516. Спасите ремонт от таможенных платежей [Электронный ресурс]. – URL: http://vch.ru/event/view.html?alias=spasite_remont_ot_tamoghennyh_plateghei (дата обращения 27.04.2017).

517. Росрыболовство предлагает ввести запрет на вылов рыбы «незаходным» судам в 2019 году [Электронный ресурс]. – URL:

<http://www.rybazdes.ru/node/8056> (дата обращения: 11.10.2017).

518. Таможенные платежи в отношении ремонта судов за границей дорого обходятся рыбопромышленникам Дальнего Востока [Электронный ресурс]. – URL: https://www.fishnet.ru/news/novosti_otrasli/56434.html (дата обращения: 29.04.2017).

519. Трубецкой Е.Н. Энциклопедия права [Электронный ресурс]. – URL: <http://www.runivers.ru/lib/book3354/17154/> (дата обращения: 15.12.2017).

520. Тургенев Н.И. Опыт теории налогов [Электронный ресурс]. – URL: <http://avidreaders.ru/download/opyt-teorii-nalogov.html?f=pdf> (дата обращения: 01.12.2017).

521. Федеральный портал проектов нормативных правовых актов (ID проекта: 02/04/01-18/00077599). [Электронный ресурс]. – URL: <http://regulation.gov.ru/projects#search=%D0%BE&nра=77599> (дата обращения: 31.01.2018).

522. ФТС России в 2013 году: цифры и факты [Электронный ресурс]. – URL: http://www.customs.ru/index.php?option=com_content&view=article&id=18701:-2013-&catid=40:2011-01-24-15-02-45&Itemid=2055 (дата обращения: 17.10.2017).

523. Шершеневич Г.Ф. Общее учение о праве и государстве [Электронный ресурс]. – URL: <http://avidreaders.ru/download/obschee-uchenie-o-prave-i-gosudarstve1.html?f=pdf> (дата обращения: 24.11.2017).

524. Ягупов И. Хочу тебя, ремонт внезапный [Электронный ресурс]. – URL: <http://old.mvestnik.ru/shwpgn.asp?pid=200510142774> (дата обращения: 27.04.2017).

525. Яроцкий В.Г. Финансовое право [Электронный ресурс]. – URL: <https://search.rsl.ru/ru/record/01003686639> (дата обращения: 25.09.2017).

ПРИЛОЖЕНИЕ**МЕТОДИЧЕСКИЕ РЕКОМЕНДАЦИИ ПО ПРИМЕНЕНИЮ
ПОДПУНКТА 1 ПУНКТА 1 СТАТЬИ 277 ТАМОЖЕННОГО КОДЕКСА
ЕВРАЗИЙСКОГО ЭКОНОМИЧЕСКОГО СОЮЗА**

В целях реализации статьи 277 Таможенного кодекса Евразийского экономического союза (далее – ТК ЕАЭС), а также установления единообразия в толковании и правоприменении таможенными органами положений указанной правовой нормы при проведении контроля за своевременностью и полнотой уплаты судовладельцами таможенных пошлин при обратном ввозе транспортных средств международной перевозки, в отношении которых за пределами таможенной территории Евразийского экономического союза (далее – Союз) были совершены операции по ремонту и (или) другие операции, без помещения временно вывезенных транспортных средств международной перевозки под таможенную процедуру переработки вне таможенной территории, разработаны методические рекомендации по применению подпункта 1 пункта 1 статьи 277 Таможенного кодекса Евразийского экономического союза (далее – ТК ЕАЭС).

1.1. Перемещение транспортных средств международной перевозки осуществляется в соответствии с главой 38 ТК ЕАЭС.

1.2. Согласно пункту 1 статьи 277 ТК ЕАЭС за пределами таможенной территории Союза с временно вывезенными транспортными средствами международной перевозки допускается совершение следующих операций:

1) операции по техническому обслуживанию и (или) ремонту (за исключением капитального ремонта, модернизации), необходимые для обеспечения их сохранности, эксплуатации и поддержания в состоянии, в котором они находились на день вывоза с таможенной территории Союза, если потребность в таких операциях возникла во время использования этих транспортных средств международной перевозки за пределами таможенной территории Союза;

2) операции по безвозмездному (гарантийному) ремонту;

3) операции по ремонту, включая капитальный ремонт, осуществляемые для восстановления временно вывезенных транспортных средств международной перевозки после их повреждения вследствие аварии или действия непреодолимой силы, которые имели место за пределами таможенной территории Союза.

Положения подпункта 1 пункта 1 статьи 277 ТК ЕАЭС не распространяются на временно вывезенные в качестве транспортных средств международной перевозки водные суда, зарегистрированные в международных реестрах судов государств-членов. В отношении таких судов допускается проведение

операций по их техническому обслуживанию и (или) ремонту (пункт 2 статьи 277 ТК ЕАЭС).

Совершение операций, не предусмотренных пунктами 1 и 2 статьи 277 ТК ЕАЭС в отношении находящихся за пределами таможенной территории Союза временно вывезенных транспортных средств международной перевозки, за исключением транспортных средств международной перевозки, указанных в абзаце четвертом подпункта 2 пункта 2 статьи 272 ТК ЕАЭС, допускается при условии помещения этих транспортных средств под таможенную процедуру переработки вне таможенной территории (абзац 1 пункта 3 статьи 277 ТК ЕАЭС).

1.3. При проведении таможенного контроля по вопросу соблюдения таможенного законодательства Союза, законодательства Российской Федерации о таможенном деле, полноты и своевременности уплаты таможенных пошлин при ввозе на таможенную территорию Союза российских морских судов, ранее временно вывезенных в качестве транспортных средств международной перевозки, после проведенных в отношении них операций по текущему (среднему) ремонту и (или) техническому обслуживанию и правомерности применения подпункта 1 пункта 1 статьи 277 ТК ЕАЭС надлежит руководствоваться следующим.

1.3.1. Подпункт 1 пункта 1 статьи 277 ТК ЕАЭС предусматривает освобождение судовладельцев от уплаты таможенных платежей в случае соблюдения последними следующих условий в совокупности:

- выполненные в отношении временно вывезенных транспортных средств международной перевозки операции должны носить характер технического обслуживания и (или) текущего (среднего) ремонта;

- выполнение указанных операций должно быть необходимым для обеспечения их сохранности, эксплуатации и поддержания в состоянии, в котором они находились на день таможенного декларирования временного вывоза (начала международной перевозки);

- потребность в указанных операциях возникла после таможенного декларирования временного вывоза транспортного средства или после начала их использования в международной перевозке.

1.3.2. Под потребностью в совершении в отношении транспортного средства международной перевозки операций по текущему (среднему) ремонту и (или) техническому обслуживанию следует понимать необходимость выполнения в отношении транспортного средства международной перевозки, предусмотренных Таможенным кодексом ЕАЭС операций, потребность в которых может быть вызвана воздействием на него внешних обстоятельств, ухудшением состояния его элементов, отказом оборудования или иных технических средств,

а также наступлением срока выполнения таких операций, установленного технической, эксплуатационной и иной документацией, определяющей периодичность их проведения.

1.3.3. К числу документов, подтверждающих возникновение потребности в совершении в отношении временного вывезенного транспортного средства международной перевозки операций текущему (среднему) ремонту и (или) техническому обслуживанию, относятся следующие:

- ремонтные ведомости;
- рапорты капитана судна;
- служебные записки (акты) судоремонтной верфи (исполнителя работ);
- протоколы (акты) постановки судна в док, ремонт и модернизацию;
- договор (контракт) на выполнение в отношении судна операций и предшествующая его заключению переписка сторон;
- документы, выдаваемые судовладельцам органами государственной власти, разрешающими выход судна из порта;
- судовой журнал;
- акты осмотра и фотографии;
- план ремонта флота, план технического обслуживания (планы-графики технического обслуживания) морского судна и т.д.

1.3.4. Содержащееся в подпункте 1 пункта 1 статьи 277 ТК ЕАЭС регулирование, предполагающее возникновение потребности в выполнении в отношении временного вывезенного транспортного средства международной перевозки операций по текущему (среднему) ремонту и (или) техническому обслуживанию (после декларирования его временного вывоза или после начала его использования в международной перевозке), предусматривает возможность возникновения потребности в указанных операциях, в любом из перечисленных ниже случаев:

- непосредственно при перевозке морским судном грузов между иностранными портами;
- в процессе порожних морских переходов за пределами таможенной территории Союза;
- при выполнении международной перевозки, часть портов которой находятся в пределах таможенной территории Союза с последующим вывозом транспортного средства международной перевозки за её пределы;
- во время непроизводственного простоя транспортного средства международной перевозки за пределами таможенной территории Союза;
- выполнение работ по результатам освидетельствования судна ФАУ «Российский морской регистр судоходства» (иного классификационного общества), дефектации и т.д.

Для целей применения подпункта 1 пункта 1 статьи 277 ТК ЕАЭС не имеют правового значения такие обстоятельства, как:

- выполнение операций по текущему ремонту и (или) техническому обслуживанию морского судна не в процессе международной перевозки;
- отсутствие на морском судне груза и (или) пассажиров при установлении (возникновении) потребности в выполнении в отношении него операций текущему (среднему) ремонту и (или) техническому обслуживанию;
- отсутствие на морском судне груза и (или) пассажиров на момент его вывоза и (или) обратного ввоза.

1.3.5. При рассмотрении вопроса о правомерности применения судовладельцами подпункта 1 пункта 1 статьи 277 ТК ЕАЭС, закрепляющего возможность освобождения от уплаты таможенных пошлин со стоимости выполненных за пределами таможенной территории Союза операций по техническому обслуживанию и (или) текущему (среднему) ремонту транспортных средств международной перевозки (за исключением капитального ремонта, модернизации), необходимых для обеспечения их сохранности, эксплуатации и поддержания в состоянии, в котором они находились на день таможенного декларирования временного вывоза (начала международной перевозки), следует учитывать, что соблюдение данного условия подтверждается характером выполненных в отношении транспортных средств международной перевозки работ – техническое обслуживание и (или) текущий (средний) ремонт. Иные виды работ, такие как: капитальный ремонт или модернизация транспортного средства международной перевозки, не могут быть отнесены к подпункту 1 пункта 1 статьи 277 ТК ЕАЭС. Для установления характера выполненных в отношении транспортных средств международной перевозки работ может быть организовано проведение таможенной экспертизы в порядке, предусмотренном главой 53 ТК ЕАЭС.

1.3.6. Выполненные за пределами таможенной территории Союза в отношении транспортных средств международной перевозки регламентированные (плановые) операции по текущему (среднему) ремонту и (или) техническому обслуживанию (за исключением капитального ремонта, модернизации), потребность в которых возникла после таможенного декларирования их временного вывоза или после начала их использования в международной перевозке, подлежат освобождению от уплаты таможенных пошлин в соответствии с подпунктом 1 пункта 1 статьи 277 ТК ЕАЭС.

Под возникновением потребности в совершении перечисленных выше регламентированных (плановых) операциях следует понимать наступление срока выполнения таких операций, установленного технической, эксплуатационной и иной документацией, определяющей периодичность их проведения после та-

моженного декларирования временного вывоза транспортных средств или после начала их использования в международной перевозке.

Предусмотренное подпунктом 1 пункта 1 статьи 277 ТК ЕАЭС освобождение от уплаты таможенных пошлин не распространяется на выполненные в отношении временно вывезенного транспортного средства международной перевозки регламентированные (плановые) операции, потребность в которых возникла до наступления перечисленных выше обстоятельств.

1.3.7. Факт освидетельствования судна классификационным обществом после выполнения в отношении него операций по текущему (среднему) ремонту и (или) техническому обслуживанию, не имеет правового значения для применения подпункта 1 пункта 1 статьи 277 ТК ЕАЭС и не исключает возможность реализации предусмотренного им освобождения от уплаты таможенной пошлины.

1.3.8. Потребность в совершении в отношении временно вывезенных транспортных средств международной перевозки операций, перечисленных в подпункте 1 пункта 1 статьи 277 ТК ЕАЭС, осуществляемых по результатам проведённой за пределами таможенной территории Союза дефектации и (или) освидетельствования судна классификационным обществом в случае, если срок их выполнения, согласно технической, эксплуатационной и иной документации, определяющей периодичность их проведения, до момента декларирования временного вывоза судна (до начала международной перевозки) не наступил или не был установлен такой документацией, считается возникшей за пределами таможенной территории Союза, в связи с чем при обратном ввозе этих транспортных средств международной перевозки такие операции таможенными пошлинами не облагаются.

1.3.9. Операции по текущему (среднему) ремонту и (или) техническому обслуживанию морского судна, потребность в которых возникла в процессе его освидетельствования классификационным обществом и которые были выполнены до (после) окончания такого освидетельствования, если срок их выполнения, согласно технической, эксплуатационной и иной документации, определяющей периодичность их проведения, до момента декларирования временного вывоза судна (до начала международной перевозки) не наступил или не был установлен такой документацией, подлежат освобождению от обложения таможенной пошлиной в соответствии с подпунктом 1 пункта 1 статьи 277 ТК ЕАЭС.