Алферьев Тимур Павлович. Финансово - правовое регулирование таможенно - тарифной деятельности как источник формирования бюджета российской федерации: диссертация ... кандидата юридических наук: 12.00.04 / Алферьев Тимур Павлович;[Место защиты: Московский государственный юридический университет имени О. Е. Кутафина (МГЮА)].- Москва, 2014.- 189 с.

**Содержание к диссертации**

Введение

**Глава I. Правовое регулирование доходов бюджета 12**

1. Доходы бюджетов бюджетной системы Российской Федерации 12

2. Таможенная пошлина как бюджетный доход 30

**Глава II. Финансово-правовое регулирование таможенно-тарифных отношений 44**

1. Понятие таможенного тарифа и таможенно-тарифного регулирования 44

2. Юридическая природа таможенной пошлины 65

**Глава III. Таможенно-тарифное регулирование в условиях Таможенного союза 85**

1. Правовые основы функционирования Таможенного союза 85

2. Правовое регулирование механизма распределения таможенных платежей в Таможенном союзе 102

**Глава IV. Юридический состав таможенной пошлины 120**

1. Обязательные элементы юридического состава таможенной пошлины 120

2. Факультативные элементы юридического состава таможенной пошлины 148

Заключение 167

Библиография

## Таможенная пошлина как бюджетный доход

Доходы бюджета – основа осуществления финансовой деятельности публично-правовых субъектов, поскольку именно за счет доходной части происходит финансирование расходных обязательств государства и муниципальных образований. На современном этапе развития финансово правовой науки проблемы теоретического изучения понятия и классификации доходов бюджетов в полной мере сохраняют свою актуальность, что обуславливается объективно происходящим процессом усложнения межбюджетных отношений, приводящим к коллизиям в правоприменительной практике распределения доходов между бюджетами бюджетной системы Российской Федерации, а также недостаточности собственных доходных источников бюджетов субъектов РФ и муниципальных образований.

Публично-правовые субъекты могут получать доходы из различных источников – все зависит от объективно складывающихся социально-экономических отношений, модели ведения народного хозяйства, уровня производства, а также приоритетных направлений государственной финансовой политики на тот или иной период времени. Все это обуславливает тот факт, что финансово-правовое учение о доходах с течением времени претерпело значительные изменения.

В свое время И.И. Янжул определял доходы как материальные средства, необходимые для удовлетворения потребностей государства4, и указывал на то, что все источники государственных доходов можно разделить на два класса:

1) частно-правовые – доходы, получаемые государством в силу свободного акта со стороны подданных, в силу одностороннего или двустороннего договора;

2) общественно-правовые доходы – доходы, собирающиеся государством с подданных в силу принудительного акта с его стороны5. Г.Ф. Шершеневич указывал на то, что государство может добывать доход как частный хозяин. Данная сфера отношений регулируется гражданским правом. В то же время «когда государство прибегает в добывании средств к своей власти и извлекает доходы принудительным путем – здесь уже область финансового права»6.

Общественно-правовые доходы отечественные дореволюционные ученые делили на три вида: регалии, пошлины и налоги.

Современное учение о доходах государственного бюджета во многом основывается на трудах советских ученых. Особую же роль в изучении теории бюджетных доходов сыграли труды профессора С.Д. Цыпкина, многие положения которых остаются актуальными и до сих пор. Так, указанный ученый делил доходы государственного бюджета по следующим признакам: 1) по социально-экономическому характеру; 2) по источникам образования и формам поступления средств; 3) по методам изъятия средств; 4) по конкретным условиям их аккумуляции и использования7.

По социально-экономическому характеру доходы государственного бюджета подразделялись на две группы: доходы от социалистического хозяйства и поступления от населения. Именно деление по социально-экономическому признаку С.Д. Цыпкин считал основным, поскольку оно, по его мнению, учитывало различный характер групп доходов, их величину и бюджетное значение8. По источникам образования ученый выделял: 1) доходы, поступающие непосредственно от государственных предприятий и организаций (сюда относились таможенные доходы); 2) доходы от государственных имуществ и угодий; 3) доходы от оказания государственными учреждениями и организациями платных услуг9. В зависимости от конкретных условий аккумуляции и использования доходов государственного бюджета С.Д. Цыпкин делил их на: 1) возвратные и невозвратные; 2) возмездные и безвозмездные; 3) общие и целевые10.

Анализ положений работы «Финансово-правовые институты, их роль в совершенствовании финансовой деятельности Советского государства» позволяет также говорить о том, что С.Д. Цыпкиным выделялась еще одна классификация доходов: 1) плановые; 2) побочные доходы. В последнюю группу им включались и таможенные пошлины. Как указывал С.Д. Цыпкин, «имея определенное чисто финансовое значение (источник бюджетных доходов), эти платежи характерны специальной направленностью – защита экономических интересов государства, возмещение материального ущерба, учет и регистрация определенных видов имущества»

За последнее время в науке было предложено множество подходов к определению понятия «доходы бюджета». Например, О.В. Болтинова определяет доходы бюджета как структурную часть бюджета, предусматривающую источники поступления платежей в основной фонд денежных средств – бюджет – на безвозвратной и безвозмездной основе согласно бюджетной классификации12. Сходное по своему смыслу определение доходов федерального бюджета было дано в диссертационном исследовании Р.Н. Черленяка. Доходы федерального бюджета, по мнению данного автора, представляют собой «денежные средства, поступающие в федеральный бюджет в результате распределения и перераспределения национального дохода с целью создания финансовой основы деятельности и обеспечения расходных обязательств государства, которые образуются за счёт средств организаций, физических лиц и других источников, предусмотренных законодательством Российской Федерации»13.

А.И. Худяков особо подчеркивал необходимость разграничения таких понятий, как государственный доход и доход бюджета: 1) государственные доходы – это часть совокупного общественного продукта, созданная государственными предприятиями и учреждениями, а также обращаемая в процессе распределения и перераспределения этого продукта через различные виды денежных поступлений в собственность государства с целью создания финансовой основы, необходимой для финансирования деятельности государства; 2) доходы бюджета – это денежные средства, поступающие в денежный фонд, предназначенные для финансирования общегосударственных задач и функций на центральный бюджет) и местном уровнях (местные бюджеты)14.

## Понятие таможенного тарифа и таможенно-тарифного регулирования

В-шестых, таможенная пошлина относится к доходам от внешнеэкономической деятельности. Выступая в качестве субъекта внешнеэкономических отношений, государство может извлекать доход:

1) как публично-правовой субъект, наделенный властными полномочиями по взиманию обязательных платежей (таможенные пошлины, внешнеэкономические налоги, пени, штрафы за нарушение таможенного законодательства);

2) как частный субъект, осуществляющий свою деятельность наравне с другими субъектами гражданских правоотношений при продаже товаров, оказании услуг, выполнении работ, а также при извлечении дохода из других видов экономической деятельности.

Таможенная пошлина взимается при осуществлении государством властных полномочий по регулированию внешнеэкономической деятельности.

В-седьмых, таможенная пошлина в соответствии с бюджетным законодательством относится к неналоговым доходам, хотя по своей юридической природе является ничем иным как косвенным налогом. В отличие от прочих неналоговых доходов, поступления от таможенной пошлины могут быть спланированы, что косвенным образом подтверждает их налоговую природу.

Подробно о данной особенности правового регулирования таможенных пошлин речь шла выше, здесь лишь укажем на то, что признавая таможенную пошлину неналоговым доходом государство отметает один из главных принципов бюджетного права, согласно которому основным доходным источником государственного бюджет являются налоги. Бесспорно, перевод таможенной пошлины из числа налоговых платежей в

Андриахин Х.А., Свиноухов В.Г., Балакин В.В. Таможенное право: учебник. М., 2010. С. 24 – 41; Сенотрусова С.В. Таможенный контроль: учеб. пособие. М., 2013. С. 41 – 50; Булатов А.К. Таможенные органы Российской Федерации: административно-правовой статус. Автореф. дис. … канд. юрид. наук. М., 2007. – 30 с.; Мельник А.Н. Осуществление таможенными органами валютного контроля как мера противодействия утечке капитала за рубеж (правовые аспекты). Автореф. дис. … канд. юрид. наук. М., 2004. – 24 с.; Косов А.А. Таможенный контроль как способ обеспечения законности. Автореф. дис. … канд. юрид. наук. М., 2005. – 26 с. разряд неналоговых имел скорее политические, нежели экономические предпосылки, между тем игнорирование юридической природы таможенной пошлины рождает возможности для злоупотреблений в сфере администрирования внешнеэкономических доходов государства, что, в свою очередь, может негативным образом отразиться на процессе исполнения бюджета. Кроме того, как уже было отмечено нами, признание таможенной пошлины неналоговым доходом тормозит процессе интеграции, который происходит в рамках Таможенного союза и Единого экономического пространства, поскольку, повторимся еще раз, гармонизация финансового законодательства должна включать в себя также и гармонизацию бюджетного, налогового и валютного законодательства.

В-восьмых, таможенная пошлина – доход федерального бюджета, она не подлежит перераспределению в нижестоящие бюджеты и бюджеты внебюджетных фондов. Согласно п. 1 ст. 51 БК РФ таможенная пошлина и таможенные сборы подлежат зачислению в федеральный бюджет по нормативу 100 процентов.

В-девятых, таможенная пошлина имеет подвижные тарифные ставки. Так, с момента своего принятия, т.е. с 16 июля 2012 года до декабря 2013 года в Единый таможенный тариф вносилось более 50 поправок. Ставки вывозных таможенных пошлин еще более подвижны – например, ставки таможенных пошлин на нефть сырую и выработанные из нее продукты доводятся до сведения общественности даже не нормативным актом, а информацией Минэкономразвития России. Подобная подвижность позволяет оперативно реагировать на изменяющуюся рыночную конъюнктуру, с тем чтобы сохранять оптимальный уровень налогообложения внешнеэкономической деятельности.

В-десятых, таможенными пошлинами облагаются только операции по перемещению товаров через таможенную границу, т.е. она имеет ограниченный объект налогообложения. В отличие от налога на добавленную стоимость, не подлежат обложению таможенными пошлинами операции по трансграничному перемещению работ, услуг и результатов интеллектуальной деятельности.

Можно говорить о том, что уровень собираемости таможенных пошлин является индикатором, позволяющим судить о состоянии дел во внешнеторговой деятельности, которая является наиболее важным направлением внешнеэкономической деятельности.

Следует понимать, что внешнеэкономическая деятельность – сложное собирательное понятие, которое включает в себя: - внешнеторговую деятельность; - инвестиционную деятельность; - иную деятельность в области международного обмена товарами, услугами, информацией и результатами интеллектуальной деятельности (правами на них)73. В соответствии с п. 4 ст. 2 Федерального закона об основах государственного регулирования внешнеторговой деятельности под внешнеторговой деятельностью следует понимать деятельность по осуществлению сделок в области внешней торговли товарами, услугами, информацией и интеллектуальной собственностью.

Следовательно, таможенная пошлина затрагивает ограниченную часть внешнеторговой деятельности, связанную только с внешней торговлей товарами. Кроме того, таможенная пошлина – источник информации о состоянии внешнеторговой деятельности, т.е. это инструмент, служащий формированию и функционированию системы прямых и обратных связей74. Таким образом, таможенная пошлина помимо всего прочего выполняет информационную функцию.

## Юридическая природа таможенной пошлины

Завершая рассмотрение системы таможенно-тарифного регулирования в Российской Федерации и влияния на данную систему обязательств, принятых нашей страной в рамках международных организаций, хотелось бы обратить внимание еще на один факт. В ходе ведения переговоров по вступлению России в ВТО некоторые члены данной организации обратили внимание на то, что цели таможенно-тарифного регулирования предусмотренные в пп. 2, 3 и 4 п. 3 ст. 1 Соглашения о ЕТТ (поддержание рационального соотношения вывоза и ввоза товаров на единой таможенной территории государств Сторон; создание условий для прогрессивных изменений в структуре производства и потребления товаров в Таможенном союзе; защита экономики Таможенного союза от неблагоприятного воздействия иностранной конкуренции) могут быть использованы для введения не соответствующих требованиям ВТО тарифных ограничений импорта или экспорта. На это Российская Федерация подтвердил, что она сама и уполномоченные органы Таможенного союза с даты присоединения Российской Федерации к ВТО будут применять тарифные меры, соответствующие требованиям ВТО. Таким образом, вступление России в ВТО повлияло на всю систему таможенно-тарифного регулирования Таможенного союза, а также привело к принятию Россией обязательств в отношении третьих сторон (Белоруссии, Казахстана и Таможенного союза в целом) по соблюдению ими соглашений ВТО.

Вопрос о юридической природе таможенной пошлины становился предметом рассмотрения многих ученых-экономистов и правоведов (в том числе специализирующихся на проблемах финансового права). В то же время до сих пор однозначного ответа на данный вопрос теория не смогла дать.

В соответствии с пп. 25. п.1 ст. 4 ТК ТС таможенная пошлина – это обязательный платеж, взимаемый таможенными органами в связи с перемещением товаров через таможенную границу. В ранее действовавшем ТК РФ понятие таможенной пошлины не содержалось – оно раскрывалось в Законе РФ «О таможенном тарифе». На основании пп. 1 п. 1 ст. 5 Закона о таможенном тарифе118 под таможенной пошлиной понимают обязательный платеж в федеральный бюджет, взимаемый таможенными органами в связи с перемещением товаров через таможенную границу Таможенного союза и в иных случаях, определенных в соответствии с международными договорами государств - членов Таможенного союза и (или) законодательством Российской Федерации. В первоначальной редакции Закона о таможенном тарифе таможенная пошлина определялась как обязательный взнос, взимаемый таможенными органами Российской Федерации при ввозе товара на таможенную территорию Российской Федерации или вывозе товара с этой территории и являющийся неотъемлемым условием такого ввоза или вывоза. Таким образом, как мы видим, в настоящее время законодатель отказался от формулировки «являющийся неотъемлемым условием такого ввоза или вывоза».

Традиционно в науке финансового права выделяются две концепции юридической природы таможенной пошлины: концепция налоговой природы таможенной пошлины и концепция ее неналоговой природы. При этом на различных исторических этапах обе указанные позиции обосновывались наиболее выдающимися представителями финансового права. В.А. Лебедев видел причину этого в целях введения таможенных пошлин. Он, в частности, отмечал, что «таможенные пошлины – не просто налог, но налог, посредством которого можно достигать, помимо финансовых целей, известных полезных результатов в области народной экономии. Ввиду такого двоякого свойства таможенных пошлин наука обладает и двумя учениями о них, двумя основными системами применения119». Как бы то ни было, нам представляется необходимым более подробно остановиться на рассмотрении данных теорий. Теория налоговой природы таможенной пошлины. Еще Н.И. Тургенев в своей работе «Опыт теории налогов» 1818 года говорил о таможенных пошлинах как о налоге с потребления120. Анализируя цели введения таможенных пошлин, он отмечал, что «казалось бы, что при введении налогов цель правительств должна ограничиваться получением от того дохода. Между тем, собирая деньги, правительства соединяют иногда с сим цель направления народной промышленности. Нигде сия цель так не заметна, нигде она не является столь важною для правительств, как при учреждении пошлин на границах»

Другой видный дореволюционный ученый в сфере финансового права Э.Н. Берендтс в работе 1914 года «Русское финансовое право» указывал на то, что так называемая «таможенная пошлина есть налог, взымаемый с ценностей, перевозимых через определенную черту или границу. Следовательно, правовым основанием для взимания этого налога является действие, заключающееся в передвижении ценности с одного места на другое место, отделенных друг от друга границею»

Далее он указывал на то, что таможенные сборы не имеют характер пошлины, «ибо таможенные учреждения, взымающие эти сборы, не оказывают никаких услуг лицам, перевозящим через границу государства те или иные предметы»123. Название же «пошлина напоминает то время, когда товары уплачивали особый сбор за разрешение правительства на вход в пределы государства и тогда приходилось платить вознаграждение за охрану и торговца и его товаров в пути, и при выставлении товаров на рынке.

## Правовое регулирование механизма распределения таможенных платежей в Таможенном союзе

Таможенный союз, бесспорно, играет чрезвычайно важную роль в политической, экономической и социокультурной интеграции государств участников Таможенного союза (далее также – ТС). Между тем можно сколь угодно долго рассуждать о высших целях, связанных с восстановлением некогда разрушенных связей между бывшими советскими республиками, однако факт остается фактом – в случае если бы деятельность, связанная с участием в ТС, не приносила дохода, Таможенный союз вряд ли бы перерос из идей, на уровне намерений, в реально действующую международную организацию. Таким образом, можно говорить, что фискальная функция Таможенного союза на сегодняшний день является одной из основополагающих.

Наиболее важным в данной связи становится вопрос о порядке распределения таможенных платежей между бюджетами государств-членов ТС, ведь в зависимости от выбранной модели распределения отдельные члены Таможенного союза могут или получать сверх того, что им причиталось бы при обычных условиях, или же, наоборот, – недосчитываться в своем бюджете значительных сумм.

В соответствии с п. 1 ст. 84 Таможенного кодекса Таможенного союза таможенные пошлины, налоги уплачиваются (взыскиваются) в государстве – члене Таможенного союза, таможенным органом которого производится выпуск товаров, за исключением товаров, выпущенных в таможенной процедуре таможенного транзита, или на территории которого выявлен факт незаконного перемещения товаров через таможенную границу. В случае применения процедуры транзита обязанность по уплате таможенных пошлин, по общему правилу, возникает в государстве-члене Таможенного союза, таможенный орган которого выпустил товары в соответствии с таможенной процедурой таможенного транзита.

Следует отметить, что действующая модель распределения экспортных таможенных пошлин, НДС, акцизов и таможенных сборов не вызывает каких бы то ни было вопросов: 1) экспортные таможенные пошлины зачисляются в бюджет того государства из которого происходит экспорт; 2) внешние НДС и акцизы зачисляются в бюджет страны импортера; 3) таможенные сборы подлежат зачислению в бюджет того государства, таможенные органы которого осуществляют соответствующие действия в пользу плательщика. В отношении же ввозных таможенных пошлин действует более сложный механизм.

Ввозные таможенные пошлины зачисляются и распределяются в соответствии с порядком, определяемом Соглашением об установлении и применении в Таможенном союзе порядка зачисления и распределения ввозных таможенных пошлин (иных пошлин, налогов и сборов, имеющих эквивалентное действие), заключенном в Санкт-Петербурге 20.05.2010192.

В соответствии с п. 1 ст. 3 Соглашения от 20.05.2010 ввозные таможенные пошлины подлежат зачислению в национальной валюте на единый счет уполномоченного органа той Стороны, в которой они подлежат уплате в соответствии с таможенным законодательством Таможенного союза, в том числе при взыскании ввозных таможенных пошлин в порядке, 192 СЗ РФ. 2010. № 40. Ст. 4990. Далее также – Соглашение от 20.05.2010. установленном таможенным законодательством Таможенного союза. Под уполномоченным же органом для целей данного Соглашения понимается государственный орган Стороны, осуществляющий кассовое обслуживание исполнения бюджета этой Стороны. В Российской Федерации, Казахстане и Белоруссии таким органом является Казначейство.

Единый счет Казначейства открывается в национальном (центральном) банке либо в уполномоченном органе, имеющем корреспондентский счет в национальном (центральном) банке, для зачисления и распределения поступлений между бюджетами данной Стороны. Помимо этого в центральном банке одной стороны открываются счета в валютах других стран-участниц Таможенного союза. Так, например, в Национальном банке Республики Беларусь открыты счета в тенге и российских рублях для зачисления сумм распределенных пошлин от государств-участников ТС193. Аналогичным образом в Банке России были открыты счета в белорусских рублях и тенге, в Национальном банке Республики Казахстан – счета в российских и белорусских рублях. Распределение сумм ввозных таможенных пошлин происходит на счета бюджета соответствующей страны и счета в иностранной валюте других стран-участниц Таможенного союза, с которых они впоследствии перечисляются на счета центрального банка страны, которой причитаются суммы ввозных таможенных пошлин.

На единых счетах Казначейства учитывают следующие виды поступлений: суммы поступлений (возвратов) ввозных таможенных пошлин на едином счете уполномоченного органа; суммы распределенных ввозных таможенных пошлин, перечисленные на счета в иностранной валюте других Сторон; 193 Бровка Г.М. Республика Беларусь в таможенном союзе: проблемы, перспективы // В сб.: Правовые вопросы Евразийского таможенного союза. М.: Инфотропик Медиа, 2012. С. 125. См. также: Постановление Министерства финансов Республики Беларусь и правления Национального банка Республики Беларусь от 08.12.2005 № 143/171 «Об утверждении Инструкции о порядке исполнения республиканского бюджета и бюджета государственного внебюджетного Фонда социальной защиты населения Министерства труда и социальной защиты Республики Беларусь по доходам» // Национальный правовой Интернет – портал Республики Беларусь. 2013. № 8/26847. суммы зачисленных в бюджет Стороны доходов от распределения этой Стороной сумм ввозных таможенных пошлин; суммы ввозных таможенных пошлин, поступивших в бюджет Стороны от других Сторон; суммы поступивших в бюджет Стороны процентов за просрочку, установленных настоящим Соглашением; суммы распределенных ввозных таможенных пошлин, перечисление которых на счета в иностранной валюте других Сторон приостановлено.

При этом все вышеуказанные поступления обособленно отражаются в отчете об исполнении бюджета каждой из Сторон.

Суммы ввозных таможенных пошлин распределяются между сторонами Таможенного союза в строго определенных пропорциях, закрепленных в нормативном порядке.

Как отмечают Н. Мамбеталиев и А. Баринов, нормативы распределения ввозных таможенных пошлин были разработаны экспертной группой по направлению «Выработка механизма зачисления и распределения сумм таможенных пошлин, иных пошлин, налогов и сборов, имеющих эквивалентное действие». Указанной группой были произведены расчеты нормативов распределения ввозных таможенных пошлин: как среднее арифметическое значение нормативов распределения сумм ввозных таможенных пошлин, рассчитанных двумя способами