

УДК 342.9

Альберт Єзеров,

канд. юрид. наук, доцент,
т.в.о. заступника начальника Одеської митниці ДФС,
заступник начальника управління – начальник
відділу митної вартості та адміністрування митних платежів
управління адміністрування митних платежів Одеської митниці ДФС,
інспектор податкової та митної справи III рангу

ПОВЕРНЕННЯ МИТНИЦЯМИ НАДМІРНО СПЛАЧЕНИХ КОШТІВ ПІСЛЯ СКАСУВАННЯ РІШЕННЯ ПРО КОРИГУВАННЯ МИТНОЇ ВАРТОСТІ ТА КАРТКИ ВІДМОВИ У СУДОВОМУ ПОРЯДКУ: НЕОБХІДНІСТЬ УНОРМУВАННЯ

Митне законодавство передбачає можливість виникнення правової ситуації, пов'язаної з поверненням помилково та/або надмірно сплачених митних платежів. При цьому повернення помилково та/або надмірно сплачених митних платежів із Державного бюджету України є виключними повноваженнями митних органів та органів державного казначейства, а тому суд не може підняти державний орган і вирішувати питання про стягнення таких платежів. Скерування дії митниці у разі звернення платників податків із заявами про повернення надмірно сплачених митних платежів внаслідок скасування в судовому порядку рішень про коригування митної вартості товарів підлягає додатковому законодавчому врегулюванню.

Ключові слова: митні платежі, повернення надмірно сплачених коштів, скасування рішення про коригування митної вартості.

У практичній діяльності органів доходів та зборів склалася правова невизначеність у питанні повернення надміру сплачених коштів, що потребує додаткового дослідження і вирішення.

Відповідно до частини 1 статті 54 Митного кодексу України (далі – МКУ) контроль правильності визначення митної вартості товарів здійснюється органом доходів і зборів під час проведення митного контролю і митного оформлення шляхом перевірки числового значення заявленої митної вартості.

Частиною 3 статті 54 МКУ передбачено, що за результатами здійснення контролю правильності визначення митної вартості товарів орган доходів і зборів визнає заявлену декларантом або уповноваженою ним особою митну вартість чи приймає письмове рішення про її коригування відповідно до положень статті 55 МКУ.

Рішення про коригування заявленої митної вартості товарів, які ввозяться на митну територію України з поміщенням у митний режим імпорту, приймається органом доходів і зборів у письмовій формі під час здійснення контролю правильності визначення

митної вартості цих товарів як до, так і після їх випуску, якщо органом доходів і зборів у випадках, передбачених частиною шостою статті 54 МКУ, виявлено, що заявлено неповні та/або недостовірні відомості про митну вартість товарів, у тому числі невірно визначено митну вартість товарів (ч. 1 ст. 55 МКУ).

Згідно з частиною 7 статті 55 МКУ у разі незгоди декларанта або уповноваженої ним особи з рішенням органу доходів і зборів про коригування заявленої митної вартості товарів орган доходів і зборів за зверненням декларанта або уповноваженої ним особи випускає товари, що декларуються, у вільний обіг за умови сплати митних платежів згідно з митною вартістю цих товарів, визначеною декларантом або уповноваженою ним особою, та забезпечення сплати різниці між сумою митних платежів, обчисленою згідно з митною вартістю товарів, визначеною декларантом або уповноваженою ним особою, та сумою митних платежів, обчисленою згідно з митною вартістю товарів, визначеною органом доходів і зборів, шляхом надання гарантій відповідно до розділу X МКУ. Строк дії таких гарантій не може пе-

ревищувати 90 календарних днів з дня випуску товарів.

Згідно з частиною 8 статті 55 МКУ протягом 80 днів з дня випуску товарів декларант або уповноважена ним особа може надати органу доходів і зборів додаткові документи для підтвердження заявленої ним митної вартості товарів, що декларуються.

Частиною 9 статті 55 МКУ передбачено, що у разі надання декларантом або уповноваженою ним особою додаткових документів орган доходів і зборів розглядає подані додаткові документи і протягом 5 робочих днів з дати їх подання вносить письмове рішення щодо визнання заявленої митної вартості та скасовує рішення про коригування заявленої митної вартості або надає обґрунтовану відмову у визнанні заявленої митної вартості з урахуванням додаткових документів. У такому разі надана фінансова гарантія відповідно повертається (вивільняється) або реалізується в порядку та у строки, визначені цим Кодексом.

Відповідно до частини 8 статті 313 МКУ у разі невиконання зобов'язання, забезпеченого грошовою заставою, сума митних платежів, що підлягає сплаті, перераховується до державного бюджету із сум грошової застави.

Платники податків, не погоджуючись з рішеннями органу доходів і зборів про коригування заявленої митної вартості товарів та забезпечивши сплату різниці митних платежів шляхом надання фінансових гарантій у порядку частини 7 статті 55 МКУ, оскаржують рішення органу доходів і зборів про коригування митної вартості товарів у судовому порядку.

У разі задоволення судами позовних вимог у частині скасування (визнання протиправними) рішень про коригування митної вартості товарів та карток відмови платники податків звертаються до митниці із заявами про повернення надмірно сплачених митних платежів у Порядку повернення платникам податків коштів, що обліковуються на відповідних рахунках митного органу як передплата, і митних та інших платежів, помилково та/або надмірно сплачених до бюджету, контроль за справлянням яких здійснюється митними органами, затверженому наказом Державної митної служби України від 20.07.2007 № 618 (далі – Порядок № 618).

Як правило, суди скасовують рішення про коригування митної вартості товарів за відсутності у митниці під час митного оформлення товарів обґрунтованих сумнівів у правильності визначення митної вартості. При цьому суди не задовольняють позовні вимоги суб'єктів господарювання про повернення суб'єктам надміру сплачених митних

платежів, посилаючись на виключну компетенцію органів доходів і зборів у питанні контролю правильності визначення митної вартості товарів.

При цьому зазвичай у період часу судового розгляду справи щодо правомірності прийнятого органом доходів і зборів рішення про коригування митної вартості товарів та набрання судовим рішенням законної сили надані суми фінансових гарантій перераховуються до Державного бюджету України відповідно до положень статті 55, частини 8 статті 313 МКУ.

Отже, на момент розгляду заяв платників податків про повернення сум митних платежів у зв'язку зі скасуванням у судовому порядку рішень про коригування митної вартості товарів надані при митному оформленні грошові кошти втрачають статус фінансової гарантії, та суб'єкти господарювання звертаються до митниці із заявами про повернення з держбюджету надмірно сплачених коштів.

Поняття надміру сплачених грошових зобов'язань визначене підпунктом 14.1.115 пункту 14.1 статті 14 Податкового кодексу України (далі – ПКУ), згідно з яким це суми коштів, які на певну дату зараховані до відповідного бюджету понад нараховані суми грошових зобов'язань, граничний строк сплати яких настав на таку дату.

Також, відповідно до підпункту 1.2 пункту 1 Порядку розрахунково-касового обслуговування через органи Державного казначейства України митних та інших платежів, які вносяться до/або під час митного оформлення, затвердженого наказом Мінфіну та Держмитслужби від 24.01.2006 № 25/44, надміру сплачені митні та інші платежі – сума коштів, що з різних причин унесена понад розмір, установлений законодавством.

Отже, по-перше, потребує додаткового роз'яснення питання, чи є сума фінансової гарантії, сплачена відповідно до ч. 7 ст. 55 МКУ у зв'язку з прийняттям митницею рішення про коригування митної вартості товару, яке в подальшому скасовано за рішенням суду, сумою надмірно сплачених митних платежів, які підлягають поверненню платнику податків у Порядку № 618.

По-друге, відповідно до положень пунктів 1, 2, 3 розділу III Порядку № 618 для повернення з Державного бюджету України митних та інших платежів, помилково та/або надмірно сплачених до бюджету, контроль за справлянням яких здійснюється митними органами, платником податків до загального відділу митного органу, яким здійснювалось оформлення митної декларації, подається заява довільної форми, яка підписується керівником і головним бухгалтером суб'єкта

господарської діяльності або фізичною особою. Заява, зареєстрована в загальному відділі, після розгляду керівником (заступником керівника) митного органу разом із пакетом документів передається до відділу митних платежів для перевірки обґрунтованості повернення заявлених сум. Відділ митних платежів перевіряє факт перерахування митних та інших платежів з відповідного рахунку до Державного бюджету України та наявність переоплати.

Відповідно до положень пункту 4 розділу III Порядку № 618 керівництвом відділу митних платежів за потреби ініціюється проведення перевірки в митному органі щодо правильності митного оформлення із залученням відповідних підрозділів митного органу. Порядок і форма складання документа, в якому відображатимуться результати перевірки, визначаються наказом Державної митної служби України.

Натепер законодавством України не визначений порядок і форма складання документа, в якому відображатимуться результати перевірки, проведеної відповідно до положень пункту 4 розділу III Порядку № 618.

Натомість частиною першою статті 55 МКУ встановлено, що рішення про коригування заявленої митної вартості товарів, які ввозяться на митну територію України з поміщенням у митний режим імпорту, приймається органом доходів і зборів у письмовій формі під час здійснення контролю правильності визначення митної вартості цих товарів як до, так і після їх випуску, якщо органом доходів і зборів у випадках, передбачених частиною шостою статті 54 МКУ, виявлено, що заявлено неповні та/або недостовірні відомості про митну вартість товарів, у тому числі невірно визначено митну вартість товарів.

З урахуванням положень пункту 4 частини 5 статті 54 МКУ перевірку правильності визначення митної вартості товарів після їх випуску можливо здійснити в порядку, визначеному статтями 345-354 МКУ.

Пунктом 1 частини 3 статті 345 МКУ визначено, що органи доходів і зборів мають право здійснювати митний контроль шляхом проведення документальних виїзних (планових або позапланових) та документальних невиїзних перевірок дотримання законодавства України з питань державної митної справи щодо правильності визначення бази оподаткування, своєчасності, достовірності, повноти нарахування та сплати митних платежів.

Відповідно до частини 14 статті 354 МКУ рішення щодо правильності визначення заявленої у митній декларації митної вартості товарів окремими документами не оформлюється, а зазначається в акті про результати

перевірки. При цьому положеннями МКУ визначений вичерпний перелік підстав для проведення документальних перевірок платників податків.

А у разі направлення митницею відповідної інформації до Головних управлінь ДФС в областях з метою вжиття заходів із завершення процедури контролю за правильністю визначення митної вартості товарів у порядку, визначеному статтями 345-354 МКУ, до митниці надходять відповіді щодо відсутності підстав для проведення документальних перевірок у даних випадках.

Крім того, відповідно до пункту 5 частини 5 статті 54 МКУ орган доходів і зборів з метою здійснення контролю правильності визначення митної вартості товарів має право звертатися до органів доходів і зборів інших країн із запитом щодо надання відомостей, необхідних для підтвердження достовірності заявленої митної вартості.

Частиною 2 статті 351 МКУ встановлено, що документальна невізна перевірка проводиться, зокрема, у разі надходження від уповноважених органів іноземних держав документально підтвердженої інформації про непідтвердження автентичності поданих органу доходів і зборів документів щодо товарів, митне оформлення яких завершено, недостовірність відомостей, що в них містяться, а також запитів стосовно надання інформації про зовнішньоекономічні операції, які здійснювалися за участю суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності, що є резидентами України.

Отже, за наявності чинних двосторонніх міжнародних договорів з питань співробітництва у митній сфері між Урядом України та Урядом іноземної країни відповідно до Порядку направлення запитів Державної митної служби України до митних служб іноземних держав або їх інформування, затвердженого наказом Державної митної служби України від 06.07.2005 № 639, з метою завершення процедури контролю правильності визначення митної вартості товарів, митне оформлення яких вже здійснено, митницею вживаються заходи з підготовки проектів запитів, які направляються до Державної фіскальної служби України для подальшого направлення запитів до митних органів іноземних держав для підтвердження автентичності поданих органам доходів і зборів документів.

За відсутності чинних міжнародних договорів з питань співробітництва у митній сфері з певними іноземними державами направлення таких запитів не вбачається можливим. Також натепер не здійснюється направлення таких запитів до митних органів

Китайської Народної Республіки через відсутність дієвої взаємодії з митними органами КНР, незважаючи на численні заходи, вжиті для налагодження ефективної співпраці з останньою.

Отже, проблемним також є питання щодо визначення порядку щодо підтвердження наявності та розміру надмірно сплачених митних платежів.

За наслідками розгляду Державною фіскальною службою скарг платників податків на бездіяльність посадових осіб митниці щодо повернення надміру сплачених сум митних платежів на підставі судових рішень про скасування рішень про коригування митної вартості товарів ДФС у листі від 26.08.2014 № 2321/6/99-99-19-04-02-15 висловила позицію, якою констатувала, що висновок про наявність та розміри надмірно сплачених до бюджету платником податків сум митних платежів може бути зроблений за результатами перевірки правильності визначення митної вартості товару. У разі скасування судовими органами рішення митниці про коригування митної вартості товарів висновок про наявність надмірної сплати до бюджету податків та про розмір надмірно сплаченої платником податків суми має бути зроблений після прийняття рішення щодо правильності визначення митної вартості товарів.

Відповідно до пункту 4 частини 5 статті 54 МКУ орган доходів і зборів має право проводити у порядку, визначеному статтями 345-354 МКУ, перевірки правильності визначення митної вартості товарів після їх випуску.

Через це ДФС доходить висновку про те, що, якщо в акті про результати перевірки буде визначено іншу митну вартість товарів, щодо яких проведено митне оформлення, і, як наслідок, зафіксовано переплату митних платежів, зазначене слугуватиме підставою для подачі підприємством заяви та подальшої підготовки митницею відповідного висновку про повернення з Державного бюджету України помилково та/або надмірно зарахованих до бюджету митних та інших платежів, контроль за справлянням яких покладається на митні орган, у Порядку № 618.

Листом від 03.12.2014 № 7975/6/99-99-25-03-02-15 Державна фіскальна служба України визначила досить суперечливу позицію. Вказуючи на те, що «скасування судом рішення про коригування митної вартості товарів свідчить про нечинність такого рішення з моменту його прийняття», ДФС зазначає, що «при цьому, процедура контролю за правильністю визначення митної вартості товарів залишається незавершеною. Завершення такої процедури має бути здійснено

з урахуванням рішення суду, а висновок про наявність надмірної сплати до бюджету податків та про їх розмір зроблено за результатами та в залежності від висновків про митну вартість товарів. Такий висновок може бути зроблений шляхом проведення процедур та застосування форм контролю, передбачених Митним кодексом України, зокрема, за наслідками невідійної документальної перевірки». У формулюванні цієї позиції посилання на норми законодавства відсутні.

При цьому, наприклад, ГУ ДФС в Одеській області у зв'язку з численними зверненнями митниці щодо проведення перевірок з метою визначення наявності та розміру надмірно сплачених до бюджету сум митних платежів у зв'язку зі скасуванням у судовому порядку рішень про коригування митної вартості товарів звернулось до Департаменту податкового та митного аудиту ДФС про надання методичної допомоги у вирішенні питання законності проведення документальних перевірок за вказаними підставами та отримало роз'яснення (лист від 26.08.2015 № 31695/7/99-99-22-06-02-17), в якому, зокрема, спростовується вищезазначена позиція. Вказується, що «скасуванням судом рішення про коригування митної вартості товарів свідчить про нечинність такого рішення з моменту його прийняття, та як наслідок, не потребує додаткового скасування митницею. У випадку, коли рішення суду про скасування рішення митниці про визначення митної вартості обґрунтовано відхиленням аргументів митниці про заявлені декларантом неповних та/або недостовірних відомостей, є підстави вважати заявлену декларантом митну вартість товарів автоматично визнаною на підставі частини 7 статті 54 МКУ. Автоматичне визнання заявленої декларантом митної вартості товарів є підставою для повернення з держбюджету суми митних платежів в розмірі, що дорівнює різниці між сумою, розрахованою за митною вартістю, заявленою декларантом, та сумою, розрахованою за митною вартістю, визначеною митницею». При цьому вказаний лист Департаменту податкового та митного аудиту ДФС від 26.08.2015 № 31695/7/99-99-22-06-02-17 митницям ДФС не доводився.

Проте частиною 7 статті 54 МКУ встановлено, що, у разі якщо під час проведення митного контролю орган доходів і зборів не може аргументовано довести, що заявлено неповні та/або недостовірні відомості про митну вартість товарів, у тому числі невірною визначено митну вартість товарів, заявлена декларантом або уповноваженою ним особою митна вартість вважається визнаною автоматично.

Відповідно до положень статті 336 МКУ митний контроль здійснюється безпосередньо посадовими особами органів доходів і зборів, зокрема, шляхом:

– проведення документальних перевірок дотримання вимог законодавства України з питань державної митної справи, у тому числі своєчасності, достовірності, повноти нарахування та сплати митних платежів;

– направлення запитів до інших державних органів, установ та організацій, уповноважених органів іноземних держав для встановлення автентичності документів, поданих органу доходів і зборів.

Вищевикладені проблемні питання зумовили звернення Одеської митниці ДФС до Державної фіскальної служби України за роз'ясненнями щодо розгляду заяв платників податків про повернення надмірно сплачених митних платежів внаслідок скасування адміністративними судами рішень про коригування митної вартості товарів.

Листом від 29.03.2016 № 10672/7/99-99-11-04-02-17 «Про узагальнення судової практики» Державна фіскальна служба України довела митниці ДФС узагальнену судову практику Верховного Суду України з питань оскарження дій митниць щодо повернення надмірно сплачених митних платежів у зв'язку зі скасуванням в судовому порядку рішень про коригування митної вартості товарів. З наведеної судової практики (справи № 21-4107а15, № 21-1465а15) вбачається, що митне законодавство передбачає можливість виникнення правової ситуації, пов'язаної з поверненням помилково та/або надмірно сплачених митних платежів.

Ці платежі повертаються декларанту в порядку і на умовах, що встановлені у статті 301 МКУ, статті 43 ПКУ і статті 45 Бюджетного кодексу України, з дотриманням процедури, врегульованої Порядком № 618, на підставі його заяви та у визначений термін з дня прийняття висновку митного органу, що здійснював оформлення митної декларації, про повернення з Державного бюджету України помилково та/або надмірно зарахованих до бюджету митних та інших платежів, контроль за справлянням яких покладається на митні органи.

Суди вказують, що визначений вищевказаними нормативними актами порядок повернення помилково та/або надмірно сплачених сум митних платежів застосовується у разі, коли між сторонами відсутній спір про право на повернення зазначених платежів. Якщо між сторонами виник спір про правомірність рішень, дій чи бездіяльності суб'єкта владних повноважень щодо повернення митних платежів, позивач має право заявити вимогу

про визнання рішень, дій чи бездіяльності суб'єкта владних повноважень протиправними, скасувати такі рішення та змусити його до виконання закону.

При цьому повернення помилково та/або надмірно сплачених митних платежів із Державного бюджету України є виключними повноваженнями митних органів та органів державного казначейства, а отже, суд не може підняти державний орган і вирішувати питання про стягнення таких платежів.

У постанові від 9 грудня 2014 року (справа № 21-205а14) колегія суддів ВСУ дійшла висновку, що у разі якщо після сплати декларантом податків і зборів (обов'язкових платежів) згідно з митною вартістю товарів, визначеною митним органом, буде прийнято рішення про застосування митної вартості, заявленої декларантом, сума надміру сплачених податків і зборів (обов'язкових платежів) повертається декларанту у Порядку № 618. Питання розгляду заяв платників податків про повернення надмірно сплачених митних платежів внаслідок скасування адміністративними судами рішень про коригування митної вартості товарів є вкрай актуальним, оскільки, наприклад, лише з початку 2016 року до Одеської митниці ДФС подано більше 60 таких заяв на суму повернення близько 12,4 млн. грн.

Враховуючи вищевикладене, з метою запобігання зверненню суб'єктів ЗЕД зі скаргами на бездіяльність територіальних органів ДФС із повернення коштів та забезпечення єдиного підходу органів доходів і зборів у даному проблемному питанні є нагальна необхідність скерувати дії митниць у разі звернення платників податків із заявами про повернення надмірно сплачених митних платежів внаслідок скасування в судовому порядку рішень про коригування митної вартості товарів та надати роз'яснення щодо можливості віднесення коштів, сплачених платниками податків в порядку статті 55 МКУ як фінансова гарантія, на підставі рішень про коригування митної вартості товару, в подальшому скасованих рішеннями суду, до коштів, надмірно сплачених до бюджету, та наявності або відсутності підстав для повернення цих коштів у Порядку № 618.

Список використаних джерел:

1. Митний кодекс України від 13.03.2012 № 4495-VI // Відомості Верховної Ради України. – 2012. – № 44-45 (09.11.2012). – Ст. 552.
2. Бюджетний кодекс України від 08.07.2010 № 2456-VI // Офіційний вісник України. – 2010. – № 59 (13.08.2010). – Ст. 2047.
3. Про порядок повернення платникам податків коштів, що обліковуються на відповідних рахунках

митного органу як передплата, і митних та інших платежів, помилково та/або надмірно сплачених до бюджету, контроль за справлянням яких здійснюється митними органами : наказ Державної митної служби України від 20.07.2007 № 618.

4. Постанова Верховного Суду України від 09.12.2014 у справі № 21-205а14.

5. Постанова Верховного Суду України від 03.02.2016 у справі № 21-4107а15.

6. Постанова Верховного Суду України від 24.03.2015 у справі № 21-1465а15

7. Про узагальнення судової практики : Лист Державної фіскальної служби України від 29.03.2016 № 10672/7/99-99-11-04-02-17.

8. Про розгляд звернень : Лист Державної фіскальної служби України від 27.01.2016 № 1611/6/99-99-25-01-04-15.

9. Лист Державної фіскальної служби України від 26.08.2014 № 2321/6/99-99-19-04-02-15.

10. Лист Державної фіскальної служби України від 03.12.2014 № 7975/6/99-99-25-03-02-15.

11. Лист Департаменту податкового та митного аудиту Державної фіскальної служби України про надання методичної допомоги у вирішенні питання законності проведення документальних перевірок за вказаними підставами від 26.08.2015 № 31695/7/99-99-22-06-02-17.

Таможенное законодательство предусматривает возможность возникновения правовой ситуации, связанной с возвратом ошибочно и/или излишне уплаченных таможенных платежей. При этом возврат ошибочно и/или излишне уплаченных таможенных платежей из Государственного бюджета Украины является исключительными полномочиями таможенных органов и органов государственного казначейства, а потому суд не может подменять государственный орган и решать вопрос о взыскании таких платежей. Направление действий таможни в случае обращения налогоплательщиков с заявлениями о возврате излишне уплаченных таможенных платежей в результате отмены в судебном порядке решений о корректировке таможенной стоимости товаров подлежит дополнительному законодательному урегулированию.

Ключевые слова: таможенные платежи, возврат чрезмерно оплаченных средств, отмена решения о корректировке таможенной стоимости.

This return of erroneously and / or overpaid customs duties from the State Budget of Ukraine is the exclusive powers of customs authorities and the Treasury, and therefore the court can not substitute public authority and decide on levying such charges. Referral customs actions in case the taxpayers' statements on the return of overpaid customs duties because of the abolition of the court decisions for the customs price corrections on goods subject to additional legislative regulation.

Key words: customs payments, refunds unduly paid funds, cancellation of the present decision for the customs price corrections.

