

АКТУАЛЬНІ АСПЕКТИ ВІДПОВІДАЛЬНОСТІ В МИТНІЙ СПРАВІ

УДК 351.713

В.В. Ліпинський, к.ю.н., доцент
кафедри адміністративного
та митного права АМСУ

ПРОБЛЕМНІ ПИТАННЯ КВАЛІФІКАЦІЇ ДІЙ, СПРЯМОВАНИХ НА НЕПРАВОМІРНЕ ЗВІЛЬНЕННЯ ВІД СПЛАТИ ПОДАТКІВ І ЗБОРІВ АБО ЗМЕНШЕННЯ ЇХ РОЗМІРУ

У даній роботі автор розглядає проблемні питання кваліфікації дій, спрямованих на неправомірне звільнення від сплати податків і зборів або зменшення їх розміру під час здійснення митного контролю та митного оформлення товарів і транспортних засобів. Проаналізовано роз'яснення Державної митної служби України щодо кваліфікації порушень митних правил за ст.355 Митного кодексу України. На підставі проведеного дослідження запропоновано шляхи вирішення зазначених проблемних питань.

Ключові слова: *податки і збори, код товару, митні платежі, митні органи, митні правила, кваліфікація дій, справа про порушення митних правил.*

В данной работе автор рассматривает проблемные вопросы квалификации действий, направленных на неправомерное освобождение от уплаты налогов и сборов или уменьшения их размера во время осуществления таможенного контроля и таможенного оформления товаров и транспортных средств. Проанализированы разъяснения Государственной таможенной службы Украины относительно квалификации нарушений таможенных правил по ст.355 Таможенного кодекса Украины. На основании проведенного исследования предлагаются пути решения указанных проблемных вопросов.

Ключевые слова: *налоги и сборы, код товара, таможенные платежи, таможенные органы, таможенные правила, квалификация действий, дело о нарушении таможенных правил.*

In this paper the author considers topical issues of qualification of actions, aimed to illegal exemption from taxes and duties or reduction of their amount during customs control and customs clearance of commodities and vehicles. There is analyzed an explanation of the State Customs Service of Ukraine concerning qualification of customs offense by the article 355 of the Customs Code of Ukraine. On the basis of the conducted research the ways of solving noted topical issues are suggested.

Key words: *taxes and dues, product code, customs duties, customs authorities, customs regulations, the actions qualification, the case of disturbance of customs regulations.*

Актуальність теми. Одним з основних завдань, які покладені на митні органи України, є боротьба з контрабандою та порушеннями митних правил, зокрема з діями, спрямованими на неправомірне звільнення від сплати податків і зборів або зменшення їх розміру під час здійснення митного контролю та митного оформлення товарів і транспортних засобів.

Підставою для порушення справи про порушення митних правил є наявність

в діянні особи юридичного складу адміністративного правопорушення.

Однією зі складових ефективного застосування відповідної норми законодавства є правильна кваліфікація порушень митних правил, що дозволяє забезпечити реалізацію принципів законності, об'єктивної істини, відповідності провини і покарання, індивідуалізації покарання під час притягнення особи до адміністративної відповідальності та обґрунтованого застосування адміністративного стягнення.

Аналіз досліджень та публікацій. Окремі питання кваліфікації окремих видів адміністративних правопорушень висвітлені в наукових працях С.В. Кивалова, Т.О. Коломоець, С.В. Кувакіна, А.І. Педешка, Д.В. Приймаченка та інших. Однак питання кваліфікації дій, спрямованих на неправомірне звільнення від сплати податків і зборів або зменшення їх розміру під час здійснення митного контролю та митного оформлення товарів не отримали достатньої уваги з боку вчених-адміністративістів, не стали предметом комплексних наукових досліджень в галузі митного права.

Метою статті є дослідження адміністративно-правового аспекту кваліфікації дій, спрямованих на неправомірне звільнення від сплати податків і зборів або зменшення їх розміру під час здійснення митного контролю та митного оформлення товарів і транспортних засобів, результатом якого є підготовка пропозицій до окремих норм Митного кодексу України.

Виклад основного матеріалу. Статтею 355 МК України («Дії, спрямовані на неправомірне звільнення від сплати податків і зборів або зменшення їх розміру») визначено, що заявлені в митній декларації неправдивих відомостей та надання митному органу документів з такими відомостями як підстави для звільнення від сплати податків і зборів або зменшення їх розміру або несплата податків і зборів у строк, встановлений законодавством, а також інші протиправні дії, що спричинили недобори податків і зборів, за відсутності ознак злочину, – тягнуть за собою накладення штрафу на громадян у розмірі від ста до п'ятисот неоподатковуваних мінімумів доходів громадян, а на посадових осіб підприємств – від п'ятисот до тисячі неоподатковуваних мінімумів доходів громадян [9].

Основним безпосереднім об'єктом правопорушення є встановлений законодавством України порядок оподаткування та сплати податків і зборів, що забезпечує формування доходної частини державного бюджету. Під податком і збором розуміються обов'язкові внески до державного бюджету, здійснювані платниками у порядку і на умовах, що визначаються законами про оподаткування.

Правопорушення полягає у заявленні в митній декларації неправдивих відомостей, тобто заяві недостовірних відомостей, які необхідні для прийняття рішення про випуск, в тому числі умовний, товарів і транспортних засобів, розміщенні їх у обраний митний режим або відомостей, які впливають на нарахування обов'язкових платежів.

Об'єктивною стороною правопорушення є дії, тобто активна поведінка особи, в якій виражена зовні її воля, спрямована на застосування особою при декларуванні товарів саме таких ставок ввізного мита, яке справляється з товарів, що ввозяться на митну територію України і які звільняють від сплати податків і зборів або зменшують їх розмір.

Під заявленням неправдивих відомостей розуміється декларування пред-

метів не своїм найменуванням, тобто класифікація товарів зовнішньоекономічної діяльності з порушенням основних правил інтерпретації, встановлених законодавством.

Документами, що містять неправдиві дані, є такі, в яких відомості щодо суті угоди (договору, контракту), найменування, асортименту, ваги, кількості чи вартості товарів, щодо їх відправника чи одержувача, щодо держави, з якої вони вивезені чи в яку переміщуються, тощо не відповідають дійсності.

Суб'єктом правопорушення є осудна особа, яка досягла 16-річного віку, а також посадові особи підприємств [9].

Суб'єктивна сторона правопорушення характеризується умисною або необережною формами вини. Ставлення винного до наслідків у вигляді недоборів податків і зборів, за відсутності ознак злочину, може характеризуватися умислом або необережністю. Правопорушення в залежності від обставин може характеризуватися безперервністю вчинення і у такому випадку визначається як триваюче.

Для кваліфікації дій за ст. 355 МКУ не мають значення мотив і мета їх вчинення, а також чи настали від цього шкідливі наслідки.

Відповідно до листа Держмитслужби України від 29 червня 2004р. № 10-20/016-ЕП щодо кваліфікації порушень митних правил за ст.ст. 340 і 355 МК України при виявленні фактів невідповідності заявленого у 33 графі вантажної митної декларації (далі – ВМД) товарного коду за УКТЗЕД фактичному, зазначено, що Порядок заповнення ВМД та її подання до митного оформлення регулюються постановою Кабінету Міністрів України від 09.06.97 № 574 “Про затвердження Положення про вантажну митну декларацію” із змінами і доповненнями, внесеними постановами Кабінету Міністрів України, “Інструкцією про порядок заповнення вантажної митної декларації”, затвердженою наказом Держмитслужби від 09.07.97 р. № 307 (із змінами та доповненнями) [12].

З врахуванням положень вказаних нормативних документів, кваліфікація фактів невідповідності заявленого у 33 графі ВМД товарного коду за УКТЗЕД фактичному, залежать від висновків щодо дотримання порядку заповнення графі 31 ВМД.

1. Наявність у графі 31 ВМД достовірних, однак неповних відомостей про товар, що унеможлиблює однозначні висновки стосовно відповідності задекларованого товарного коду за УКТЗЕД, незалежно від відомостей, вказаних у графі 33 ВМД, не дає підстав для кваліфікації цього факту як порушення митних правил. У такому випадку митним органом має розглядатись питання про відмову у митному оформленні.

2. У випадку, коли графа 31 ВМД заповнена згідно з вимогами нормативних документів Держмитслужби, а саме в графі 31 ВМД зазначено достовірні і повні відомості про товар, які дають можливість перевірити відповідність задекларованого у графі 33 ВМД товарного коду, а у графі 33 ВМД зазначено невірний десятизначний товарний код за УКТЗЕД, підстави для висновку про наявність ознак порушення митних правил, передбаченого статтею 340 Митного кодексу України, відсутні.

Однак, якщо на зазначений у графі 33 ВМД товарний код встановлено ставку мита нижчого рівня ніж на код, який відповідає задекларованому товару, що призводить до несплати митних платежів у повному обсязі, обов'язковим є розгляд питання про наявність ознак порушення митних правил, передбаченого

статтю 355 Митного кодексу України [12].

При цьому, згідно зі ст. 313 Митного кодексу України рішення митних органів щодо класифікації товарів для митних цілей є обов'язковими для підприємств і громадян [9]. Інформація про товарний код за УКТЗЕД, зазначена у висновках експертів Торгово-промислиwych палат та інших організацій, носить для митних органів інформаційний характер.

Наявність умислу для притягнення порушника до адміністративної відповідальності не є обов'язковою, достатньо довести вину у формі необережності.

Згідно з листом Держмитслужби України 26.08.2004 р. № 25/4-14-37/10526-ЕП у випадку, коли поданий до митного оформлення товар задекларовано невідповідним згідно з вимогами УКТЗЕД товарним кодом, на який встановлено розмір ставки ввізного мита нижче, ніж на товарний код, за яким товар класифікується згідно з вимогами УКТЗЕД, мають місце дії, які можуть спричинити несплату митних платежів у належному обсязі. В цьому випадку обов'язковим є вивчення питання про наявність складу порушення митних правил, передбаченого статтею 355 Митного кодексу України [13].

Вивчення питання про наявність складу порушення митних правил (далі – ПМП) передбачає ретельний аналіз обставин декларування поданого до митного оформлення товару, включаючи його класифікацію за УКТЗЕД, з метою обґрунтування можливого висновку про вчинення митного правопорушення.

Згідно зі статтею 319 Митного кодексу України протиправна дія є порушенням митних правил за наявності в діях особи вини [9]. За відсутності доказів вини у формі як умислу, так і необережності, факт не може кваліфікуватись як порушення митних правил. Відповідно протокол про ПМП має складатись у випадку наявності доказів вини декларанта.

Рішення підрозділу номенклатури та класифікації товарів митного органу, відповідно до якого товар підлягає митному оформленню за іншим, ніж вказано у поданій ВМД кодом згідно з УКТЗЕД, не свідчить про обов'язкову наявність вини декларанта у визначенні невірному коду товару і, відповідно, не повинно в обов'язковому порядку розцінюватись як підстава для складання протоколу про ПМП [13].

Відповідно до листа Держмитслужби України від 31.03.09 № 11/1-10.20/2838-ЕП, сам по собі факт зазначення у ВМД невірному коду товару за УКТЗЕД і корегування розміру нарахованих митних платежів не може бути підставою для складання протоколу про порушення митних правил [14].

Висновок про виявлення факту порушення митних правил, що відповідно до ст. 360 МКУ є підставою для порушення справи про порушення митних правил, повинен робитись виключно за умови достатності даних, що вказують на наявність складу правопорушення, елементом якого є вина суб'єкта.

Такі дані можуть бути отримані тільки за результатами всебічного аналізу обставин митного оформлення і ретельної перевірки дій під час цього процесу як з боку декларанта, так і з боку працівників митного органу, що беруть у ньому участь.

Зокрема, у разі, коли після неодноразових митних оформлень товару із встановленим певним кодом за УКТЗЕД, під час чергового митного оформлення того ж самого товару, виноситься рішення про визначення іншого коду, питання про наявність вини в діях декларанта може розглядатись тільки в залежності від висновків службового розслідування щодо вини посадових осіб митного органу

у невірній класифікації товару, допущеній у попередніх або новій ситуаціях.

Обставинами, які свідчать про наявність чи відсутність вини правопорушника, є, крім іншого, ступінь складності і однозначності класифікації товару.

Обґрунтованість висновку про вину особи у вчиненні правопорушення може бути забезпечена лише у разі отримання додаткової інформації від підрозділу, що приймав рішення про визначення коду товару за УКТЗЕД. Саме фахівець, уповноважений вирішувати питання класифікації товару, може надати інформацію, що з урахуванням положень ст.ст. 10 і 11 Кодексу України про адміністративні правопорушення дозволить встановити, чи мала особа, яка здійснювала декларування, умисел вчинити порушення, чи могла вона, передбачити наслідки своїх дій.

У жодному випадку, коли підставою для притягнення до відповідальності, передбаченої ст. 355 МКУ, ставав недобір митних платежів у сумі, що не складає і 10% розміру мінімального штрафу, встановленого санкцією статті, необхідно аналізувати питання наявності в особи мотивів і мети вчинення порушення.

У той же час, відсутність вказаних ознак суб'єктивної сторони правопорушення суттєво впливає на рішення про притягнення особи до адміністративної відповідальності [14].

Як зазначено у листі Держмитслужби України від 22.12.09 р. № 11/9-10.27/12448-ЕП, з метою якісного проведення контрольно-перевірочної роботи підрозділів митниць, які здійснюють перевірки суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності, необхідно враховувати, що у разі виявлення за результатами камеральної перевірки фактів несплати податків та зборів або зменшення їх розміру в обов'язковому порядку митним органом повинно розглядатись питання щодо наявності порушення митних правил, передбаченого ст. 355 Митного кодексу України, та за достатності підстав складатись протоколи про порушення митних правил [15].

При цьому, порушення митних правил, передбачене ст. 355 Митного кодексу України, повинно розглядатись як таке, що триває, адже особа зобов'язана була сплатити податки та збори у повному обсязі, мала змогу виконати дане зобов'язання протягом усього періоду з моменту ввезення товарів на територію України до моменту виявлення митним органом факту несплати / недоплати, проте, до моменту виявлення такого факту митні платежі порушниками залишаються несплаченими у повному обсязі або частково.

На висновки про наявність підстав для складання протоколу про порушення митних правил можуть впливати й інші обставини. Наприклад, протокол не складається у разі невстановлення суб'єкта порушення або за відсутності вини особи у вчиненому правопорушенні. Висновок про відсутність вини можливий, зокрема після неодноразових митних оформлень товару із встановленим митницею кодом за УКТЗЕД, під час чергового митного оформлення того ж самого товару, виноситься рішення про визначення іншого коду; або у випадках складної та неоднозначної класифікації товару [15].

При вирішенні питання про складання протоколу про порушення митних правил, також, необхідно зважати на строки, встановлені ст. 328 Митного кодексу України. Враховуючи те, що у даному випадку порушення митних правил є триваючим, передбачене санкцією ст. 355 Митного кодексу України стягнення у вигляді штрафу може бути накладене не пізніше як через два місяці з дня

виявлення правопорушення.

Висновки. Підсумовуючи викладене, можна зробити висновок, що питання про достатність підстав для складання протоколу про порушення митних правил за ознаками правопорушення, передбаченого ст.355 МК України, повинно розглядатись окремо у кожному конкретному випадку.

Крім того, у випадках, коли підставою для притягнення до відповідальності, передбаченої ст. 355 МКУ, є недобір митних платежів у сумі, що не складає 10% розміру мінімального штрафу, встановленого санкцією статті, та враховуючи факт оформлення товару у митному відношенні зі сплатою встановлених законодавством платежів, доцільно шляхом внесення змін та доповнень у відповідні статті Митного кодексу України, вирішити питання щодо визначення сум недоборів податків і зборів, за несплату яких настає адміністративна відповідальність.

ЛІТЕРАТУРА:

1. Коломоєць Т.О. Адміністративний примус у публічному праві України : дис. на здобуття наук. ступеня д-ра юрид. наук : 12.00.07 / Тетяна Олександрівна Коломоєць. - Запоріжжя, 2005. - 455 с.
2. Коломоєць Т.О. Штрафи за законодавством про адміністративні правопорушення : автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. юрид. наук : спец. 12.00.07 "Адміністративне право і процес; фінансове право; інформаційне право" / Т.О. Коломоєць. - Х., 1999. - 16 с.
3. Адміністративна відповідальність за порушення митних правил: Навчальний посібник / За заг. ред. В.В. Ченцова. - К: Істина, 2010.- 208 с.
4. Кивалов С.В. Таможенное право (административная ответственность за нарушение таможенных правил).- Одесса, 1996.
5. Кувакін С.В. Проблемні питання кваліфікації порушень митних правил, що посягають на порядок переміщення через митний кордон України // Вісник ДДУМВС. - № 1. - 2009. - С. 163 - 167.
6. Кувакін С.В., Ліпінський В.В. Проблемні питання кваліфікації окремих видів порушень митних правил // Вісник Академії митної служби України. - № 1. - 2008. - С. 51 - 56.
7. Педешко А.І. Адміністративна відповідальність за порушення митних правил : дис. на здобуття наук. ступеня канд. юрид. наук : 12.00.07 / Анатолій Іванович Педешко. - Х., 2000. - 170 с.
8. Приймаченко Д.В. Адміністративна діяльність митних органів у сфері реалізації митної політики держави : дис. на здобуття наук. ступеня д-ра юрид. наук : 12.00.07 / Дмитро Володимирович Приймаченко. - Дніпропетровськ, 2007. - 468 с.
9. Митний кодекс України // Відомості Верховної Ради України.- 2002 - № 38 -39 - Ст.288.
10. Постанова Кабінету Міністрів України від 09.06.97 № 574 "Про затвердження Положення про вантажну митну декларацію". - <http://www.kmu.gov.ua>.
11. Наказ Держмитслужби від 09.07.97 № 307 "Про затвердження Інструкції про порядок заповнення вантажної митної декларації". - <http://www.customs.gov.ua>.
12. Лист Держмитслужби України від 29.06.2004р. № 10-20/016-ЕП. - <http://www.customs.gov.ua>.
13. Лист Держмитслужби України 26.08.2004р. № 25/4-14-37/10526-ЕП. - <http://www.customs.gov.ua>.
14. Лист Держмитслужби України від 31.03.2009р. № 11/1-10.20/2838-ЕП. - <http://www.customs.gov.ua>.
15. Лист Держмитслужби України від 22.12.2009р. № 11/9-10.27/12448-ЕП. - <http://www.customs.gov.ua>.