**Комплексный анализ правового механизма помещения товаров под таможенные режимы**

Диплом

Оглавление

Введение

1. Вопросы таможенного дела, определяющие институт таможенных режимов

1.1 Правовая регламентация перемещения товаров и транспортных средств через таможенную границу Российской Федерации

1.2 Институт таможенных режимов: понятие, принципы, содержание

2. Сравнительный анализ особенностей условий предоставления таможенных режимов переработки товаров и действий должностных лиц таможенных органов по контролю за их соблюдением

2.1 Общие положения таможенных режимов переработки товаров

2.2 Особенности применения таможенных режимов переработки товаров

2.3 Контроль таможенных органов за соблюдением таможенных режимов переработки товаров

3. Анализ практики применения таможенных режимов переработки товаров участниками внешнеэкономической деятельности (Костромская таможня)

Заключение

Библиографический список

Введение

Стремление России к присоединению к Всемирной торговой организации требует принятия определенных мер, направленных на создание правового таможенного законодательства, которое отвечало бы международным требованиям. С принятием Таможенного кодекса 2003 г. представляется возможным говорить о начале перехода от "таможни, которая обслуживает правительство", к "таможне для участников внешней торговли".

Особое значение для таможенных правоотношений представляет помещение товаров под определенный режим, поскольку ввоз товаров на таможенную территорию РФ и их вывоз с этой территории влекут за собой обязанность лиц поместить товары под один из таможенных режимов и соблюдать его.

Поэтому понятие "таможенный режим" является одним из центральных и наиболее важных понятий таможенного права.

На практике "таможенный режим" является своеобразным "скелетом", на который опираются права и обязанности декларанта - лица, перемещающего товары (или таможенного брокера), а так же таможенного органа. Таможенный режим определяет меру допустимого и должного поведения в отношении перемещаемого через таможенную границу РФ товара, величину, сроки и порядок уплаты таможенных платежей, необходимость применения тех или иных мер нетарифного ограничения и т.п.

Либерализация внешнеэкономической деятельности существенно расширила круг предприятий, организаций и отдельных предпринимателей, получивших право непосредственного выхода на внешний рынок. В связи с этим возрастают роль и значение правового регулирования экспортно-импортных отношений, неотъемлемой частью которых являются таможенные операции. Это, в свою очередь, потребовало разработки системы нормативных актов, центральное место среди которых в настоящее время занимает Таможенный кодекс Российской Федерации, вступивший в действие с 01 января 2004 года.

Необходимо подчеркнуть, что знание особенностей применения таможенного режима со стороны таможенного органа позволяют способствовать развитию разнообразных форм экономической деятельности, наполнению федерального бюджета, пресекать нарушения в таможенной сфере и т.п. Эти познания позволяют участникам ВЭД наиболее полно и широко использовать предоставляемые им права, эффективно вести свою хозяйственную деятельность, осуществлять налоговое планирование, соблюдая при этом действующее законодательство. Очевидно, что всё упомянутое, способствует становлению и укреплению экономики государства и развитию цивилизованных рыночных отношений особенно в области внешней торговли. Кроме этого, как справедливо отмечает в своей статье "Таможенный режим: к проблеме определения и содержания понятия" А.М. Лушников, четкое определение таможенного режима, льгот и ограничений, связанных с применением того или иного режима, позволяет не путать эти понятия с иными таможенными процедурами, избегая при этом юридических ошибок.

Актуальность выбранной темы выражается в необходимости проанализировать ситуацию, складывающуюся при применении таможенных режимов переработки товаров. Как говорится "Не суди в три дня, а суди в три года". Поэтому для анализа сейчас наиболее подходящий момент по следующим причинам. Во-первых, новый Таможенный кодекс перестал быть новым в том смысле, что его положения уже апробированы на практике, во-вторых, сама практика внесла некоторые коррективы в кодекс, в-третьих, необходимо понять произошло ли развитие законодательства в части применения таможенных режимов, или же законодатель просто решил изменить его, не решая ранее существовавшие проблемы.

Необходимо проанализировать, что изменилось с принятием Таможенного кодекса 2003 г. и как это отразилось на полномочиях таможенных органов, лицах, применяющих таможенные режимы переработки товаров. Произошло ли упрощение процедуры получения разрешения на переработку, какие условия необходимо соблюсти, чтобы поместить товары под выбранный режим. Вот на все эти и другие вопросы необходимо найти ответы при анализе правового регулирования таможенных режимов переработки товаров. Анализ правового регулирования таможенных режимов позволит определить, отвечает ли действующая нормативная база требованиям современных внешнеэкономических отношений, выявить пробелы таможенного законодательства, и выработать предложения по их решению.

Разработанность исследуемого вопроса в научной литературе достаточна низка, поэтому основной упор сделан на изучении законодательной базы, хотя был изучен ряд учебной литературы, периодических изданий, комментариев законодательства.

Вопросы таможенного законодательства слабо освещены в периодической печати, за исключением журналов "Таможня", "Таможенное дело", "Право и экономика", "Современное право".

При написании выпускной квалификационной работы были использованы труды известных ученых, занимающихся вопросами финансовой деятельностью государства и таможенных органов. Системный подход к определению понятия "таможенный режим" использован А.Н. Козыриным. В частности, он предложил в системе таможенного режима "три составляющие части - подсистемы: 1) нормативно-регулятивную; 2) организационную; 3) материально-техническую. Сам таможенный режим А.Н. Козырин рассматривает в качестве основного института таможенного права". В.В. Егиазарова рассматривает таможенный режим в широком и узком смыслах.

М. Шестакова в статье "О таможенных режимах" определила общие требования, предъявляемые к таможенным режимам в соответствии с ТК РФ, определила и охарактеризовала группы таможенных режимов. В.Г. Свинухов в статье "Правовые основы помещения товаров под "основные" и "экономические" таможенные режимы" выделил условия помещения товаров под эти режимы и особенности таможенных режимов. О.Ю. Бакаева в статье "Институт таможенных льгот в таможенном праве (финансовый аспект)" приводит классификацию таможенных тарифно-налоговых преференций по различным основаниям, рассматривает и анализирует таможенные льготы относительно всех таможенных режимов, закрепленных в ТК РФ.

Методологическую базу исследования составляют методы познания, выявленные юридической наукой и апробированные практикой.

Работа основана на использовании общенаучных методов логического, нормативно-правового и сравнительно-правового анализа. При решении поставленных задач использовался ряд специальных методов познания, в том числе статистический, систематический, структурно-функциональный.

Объект исследования - общественные отношения, связанные с применением таможенных режимов переработки, под которые помещаются товары при перемещении через таможенную границу Российской Федерации.

Предмет исследования - анализ правового регулирования таможенных режимов переработки товаров.

Цель выпускной квалификационной работы - изучение и комплексный анализ правового механизма помещения товаров под таможенные режимы переработки товаров, анализ действующего законодательства Российской Федерации, регламентирующего таможенные режимы переработки товаров, выработка предложений по совершенствованию действующего законодательства; систематизация информации для возможности использования ее в качестве учебного пособия для студентов высших учебных заведений, должностных лиц таможенных органов, занимающихся непосредственно вопросами применения таможенных режимов переработки товаров.

Сформулированная цель достигается посредством последовательного решения следующих задач:

1) изучить принципы перемещения товаров через таможенную границу РФ;

2) проанализировать нормативно-правовую базу по вопросам применения таможенных режимов;

3) провести сравнительный анализ таможенных режимов переработки товаров;

4) провести анализ практики применения таможенных режимов переработки товаров;

5) выявить пробелы в законодательстве о таможенных режимах (как общих, так и частных);

6) сформулировать практические предложения по совершенствованию законодательства.

Для решения поставленных задач была проведена работа, связанная с изучением обширного ряда законодательных и нормативно-правовых актов, в частности Таможенного кодекса РФ, Постановлений Правительства РФ, регулирующих вопросы, касающиеся таможенного дела. Также в качестве источников при написании выпускной квалификационной работы использовались нормативно-правовые акты Государственного таможенного комитета РФ, Федеральной таможенной службы (а именно приказы и распоряжения).

Источником написания практической части работы послужило изучение работы отдела таможенных процедур и таможенного контроля Костромской таможни. Информация, предоставленная начальником отдела, должностными лицами позволила изучить и проанализировать практику применения таможенных режимов переработки товаров.

Теоретическая значимость работы заключается в возможности использования материалов исследования в качестве методического пособия при изучении курса таможенного права.

Практическая значимость данной работы состоит в возможности использования выводов при решении проблемных вопросов, связанных с применением таможенных режимов переработки товаров.

Выпускная квалификационная работа включает в себя введение, в котором определены актуальность выбранной темы, цели и задачи, подлежащие рассмотрению, главы "Вопросы таможенного дела, определяющие институт таможенных режимов", "Сравнительный анализ особенностей условий предоставления таможенных режимов переработки товаров и действий должностных лиц таможенных органов по контролю за их соблюдением", "Анализ практики применения таможенных режимов переработки товаров участниками внешнеэкономической деятельности (Костромская таможня)" и заключение, состоящее из выводов по данной теме.

# 1. Вопросы таможенного дела, определяющие институт таможенных режимов

# 1.1 Правовая регламентация перемещения товаров и транспортных средств через таможенную границу Российской Федерации

Основные принципы перемещения товаров и транспортных средств через таможенную границу РФ закреплены в главе 2 Таможенного кодекса РФ 2003 г. (далее ТК РФ).

Перемещение товаров и транспортных средств во всех случаях связано с соблюдением субъектами внешнеэкономической деятельности определенных условий и требований, установленных законодательством. Статья 12 ТК РФ закрепляет основополагающий принцип, в соответствии с которым все лица на равных основаниях имеют право на ввоз в Российскую Федерацию и вывоз из страны товаров и транспортных средств. При этом таможенные органы обеспечивают соблюдение законодательства в части, связанной с перемещением грузов через таможенную границу. Что же следует понимать под таким перемещением?

Под перемещением через таможенную границу Российской Федерации О.Ю. Бакаева, Г.В. Матвиенко понимают совершение действий по ввозу на таможенную территорию или вывозу с этой территории товаров или транспортных средств любым способом, включая пересылку в международных почтовых отправлениях, использование трубопроводного транспорта и линий электропередач.

Под товарами в таможенном праве понимаются "любое перемещаемое через таможенную границу движимое имущество, а также перемещаемые через таможенную границу отнесенные к недвижимым вещам транспортные средства". Такое определение "товары" включает в себя валюту РФ, валютные ценности и некоторые другие товары, являющиеся предметами валютно-правовых отношений. Однако в соответствии с Федеральным законом от 10.12.2003 № 173-ФЗ "О валютном регулировании и валютном контроле"ввоз в Российскую Федерацию иностранной валюты и (или) валюты Российской Федерации, а также дорожных чеков, внешних и (или) внутренних ценных бумаг в документарной форме осуществляется резидентами и нерезидентами без ограничений при соблюдении требований таможенного законодательства Российской Федерации.

При перемещении товаров и транспортных средств через таможенную границу должны соблюдаться запреты и ограничения, установленные законодательством РФ.

"Запреты и ограничения" по ТК РФ 2003 г. соответствуют понятию "меры экономической политики", которое использовалось в Таможенном кодексе РФ 1993 г. под мерами экономической политики понимались квотирование, лицензирование и установление минимальных и максимальных цен. В Федеральном законе "О государственном регулировании внешнеторговой деятельности" появляется понятие "меры нетарифного регулирования". Однако законодатель не дал четкого определения нетарифным мерам государственного регулирования внешнеторговой деятельности. К их числу были отнесены меры экономической политики (квотирование, лицензирование), а также иные запреты и ограничения.

К запретам и ограничениям экономического характера относятся запреты на ввоз товаров из определенной страны (эмбарго), запреты на ввоз (вывоз) определенных видов товаров, лицензирование, квотирование, применение антидемпинговых, компенсационных и специальных пошлин.

Статья 13 ТК РФ говорит об обязанности перевозчика немедленно вывезти с таможенной территории Российской Федерации товары, запрещенные к ввозу. В случае невозможности вывоза эти товары помещаются на склад временного хранения на срок не более 3 суток, после чего ими распоряжаются в соответствии с гл. 41 ТК РФ.

Статья 13 ТК РФ определила положение, согласно которому расходы у декларантов, перевозчиков или иных лиц в связи с соблюдением запретов и ограничений на ввоз товаров на таможенную территорию или их вывоз с этой территории таможенными органами не возмещается.

Применение запретов и ограничений экономического характера зависит от избранного таможенного режима. Эти запреты применяются в рамках таких таможенных режимов, как выпуск для внутреннего потребления, экспорт, переработка на таможенной территории, переработка для внутреннего потребления. Если товары заявляются под иные таможенные режимы, то к ним запреты и ограничения экономического характера не применяются.

Разумеется, ТК РФ определил не только права, но и обязанности участников ВЭД. Часть 1 ст. 14 ТК РФ утвердила положение, согласно которому все товары и транспортные средства, перемещаемые через таможенную границу, подлежат таможенному оформлению и контролю, в порядке и на условиях, предусмотренных им. Но далее ст. 14 ТК РФ, защищая интересы участников ВЭД, специально подчеркнула положение, согласно которому таможенные органы и их должностные лица при осуществлении таможенного оформления и контроля не вправе устанавливать требования и ограничения, не предусмотренные актами таможенного законодательства или иными правовыми актами Российской Федерации. При этом требования таможенных органов не могут служить препятствием для перемещения товаров и транспортных средств через таможенную границу в большей степени, чем это минимально необходимо для обеспечения соблюдения актов таможенного законодательства.

Далее ст. 15 ТК РФ говорит об обязанности всех лиц проводить таможенное оформление в соответствии с требованием ТК РФ, а после выпуска товаров и транспортных средств пользование и распоряжение ими осуществляются в соответствии с заявленным таможенным режимом.

Вопросы пользования и распоряжения товарами и транспортными средствами, являющимися предметами таможенных правоотношений, играют ключевую роль в механизме таможенно-правового регулирования.

Как известно, пользование и распоряжение имуществом наряду с владением является правомочием собственника.

Правомочие пользования - это основанная на законе возможность использования имущества путем извлечения из него полезных свойств, его потребления.

Правомочие распоряжения - основанная на законе возможность изменения принадлежности, состояния или назначения имущества.

Наличие или отсутствие запретов и ограничений на пользование и распоряжение товарами и транспортными средствами определяет статус товаров и транспортных средств для таможенных целей.

В соответствии со ст. 209 Гражданского кодекса РФ право распоряжения имуществом является составной частью права собственности, т.е. права по своему усмотрению совершать в отношении принадлежащего имущества любые действия, не противоречащие закону и иным правовым актам, и не нарушающие права и охраняемые законом интересы других лиц, в том числе отчуждать свое имущество в собственность другим лицам, отдавать имущество в залог и обременять его другими способами, распоряжаться им иным образом. Соответственно, право распоряжения означает право определять по своему усмотрению юридическую судьбу вещи, вплоть до ее уничтожения.

Следует различать право определять юридическую судьбу товаров и право совершать юридически значимые действия с товарами от собственного имени (например, выступать в качестве отправителя товаров, организовывать их перевозку, помещать товары на хранение и т.д.).

При оценке наличия у лица права распоряжения товарами для реализации правомочия выступать в качестве декларанта следует учитывать положение п. 1 ст. 15 ТК РФ, согласно которому никто не вправе пользоваться и распоряжаться товарами и транспортными средствами до их выпуска иначе как в соответствии с порядком и условиями, предусмотренными им. Таким образом, законодатель ограничил наделение третьего лица правом распоряжения на основании волеизъявления лица. Однако наделение таким правом возможно в силу закона.

Следует также учитывать особенности, связанные с применением различных таможенных режимов, не предусматривающих выпуска товаров для свободного обращения. В качестве декларанта при применении таможенного режима переработки на таможенной территории может выступать российское лицо, непосредственно осуществляющее операции по переработке с товарами.

Конкретные обязанности по совершению таможенных операций для выпуска товаров несет российское лицо, которое заключило внешнеэкономическую сделку или от имени либо по поручению которого эта сделка заключена. Аналогичные обязанности при перемещении товаров через таможенную границу России без заключения внешнеэкономической сделки российским лицом возлагаются на лицо, имеющее право владения и (или) пользования товарами на таможенной территории Российской Федерации (ст. 16 ТК РФ). В соответствии с положениями ст. 17 ТК РФ в случаях, предусмотренных Кодексом, в отношении товаров таможенные органы вправе требовать от лиц представления гарантий надлежащего исполнения обязанностей, установленных Кодексом, в том числе в виде обеспечения уплаты таможенных платежей в соответствии с гл. 31 Кодекса.

Через таможенную границу Российской Федерации товары перемещаются в соответствии с их таможенными режимами. Ввоз или вывоз имущества влекут за собой обязанность лиц поместить товары под один из таможенных режимов. Правовые режимы, как правило, устанавливаются в сферах действия отраслей публичного права, так как отражают интересы государства в той или иной области или сфере. В таможенном праве применение режимов обусловлено целями и задачами государственного регулирования внешнеэкономической деятельности. На таможенные органы возлагаются обязанности по применению установленных мер для обеспечения соблюдения режимных правил.

Важнейшим условием применения таможенного режима является определение его действия во времени и пространстве, так считают О.Ю. Бакаева, Г.В. Матвиенко. Здесь следует различать характер самого перемещения, т.е. осуществления ввоза или вывоза. Начало действия таможенного режима при ввозе товаров - момент пересечения таможенной границы Российской Федерации. Нормы таможенного законодательства не могут быть применены во время нахождения предметов на территории иностранного государства. Как только груз попал на таможенную территорию России, его статус определяется таможенно-правовыми нормами Российской Федерации. А это значит, что вступает в действие определенный таможенный режим.

При вывозе товаров таможенный режим начинает действовать с начала таможенного оформления, с момента его размещения в зоне таможенного контроля. Все условия должны быть соблюдены до фактического пересечения товаром границы. В противном случае груз, попав на территорию иностранного государства, исчезает из "поля зрения" таможенных органов. Поэтому заявление лица о намерении вывезьти товары из России означает начало действия таможенного режима.

Помещение товаров под таможенный режим осуществляется согласно ст. 157 ТК РФ с разрешения таможенного органа, которое выдается при соблюдении лицом требований, составляющих содержание конкретного таможенного режима. Днем помещения товаров под таможенный режим считается день выпуска товаров таможенным органом.

Прекращение действия таможенных правил устанавливается для каждого таможенного режима самостоятельно. Например, режим экспорта завершается вывозом товаров зарубеж, режим временного вывоза завершается возвратом товаров в страну. При ввозе товаров в страну таможенный режим, как правило, прекращает свое действие с момента выпуска для внутреннего потребления.

Действие таможенного режима может быть и приостановлено. Это возможно в случае изъятия товаров, помещенных под таможенный режим, по делу об административном правонарушении в области таможенного дела (ст. 162 ТК РФ). Если впоследствии к таким товарам не применяется конфискация как мера ответственности, действие таможенного режима возобновляется. Кроме того, приостановление при выборе отдельных таможенных режимов возможно по просьбе лица, а также при некоторых других обстоятельствах.

Перемещение товаров через таможенную границу представляет собой самую основу таможенного дела. В главе 2 ТК РФ закреплены не только основы перемещения товаров, но и, если смотреть шире, основы всего таможенного регулирования. Здесь уделено внимание всем тем институтам таможенного права, которые впоследствии раскрываются и регламентируются особенной частью ТК РФ. Это таможенное оформление и таможенный контроль, таможенные режимы (в части обязанности поместить товар под определенный таможенный режим, с целью переместить его через таможенную границу), таможенные платежи (в части предоставления гарантий надлежащего исполнения обязанностей), тарифное и нетарифное регулирование (в части соблюдения запретов и ограничений при перемещении товаров через таможенную границу). Основные принципы перемещения товаров через таможенную границу - руководящие положения таможенного дела.

# 1.2 Институт таможенных режимов: понятие, принципы, содержание

Перемещение товаров и транспортных средств через российскую таможенную границу производится в соответствии с заявленными таможенными режимами. Понятие "таможенный режим" служит для обозначения специальной системы мероприятий и совокупности методов (приемов), которые обеспечивают комплексное применение инструментов таможенного регулирования, с помощью которого осуществляется государственное воздействие на развитие внешнеэкономических отношений.

Таможенный режим является одной из основных категорий российского таможенного законодательства. С ее помощью определяется:

а) конкретный порядок перемещения товара через границу в зависимости от его предназначения (цели его перемещения);

б) условия его нахождения и допустимое использование на (вне) таможенной территории;

в) права и обязанности бенефициара таможенного режима;

г) в иных случаях также требования к данному товару, правовому статусу лица, перемещающего товар через границу.

По поводу непосредственно определения таможенного режима существует мнение, что содержащееся в ст. 11 ТК РФ понятие "таможенный режим" является не очень удачным, не полным и сложным для понимания. На наш взгляд, с этим можно согласиться, но с оговоркой. В п. 22 ст. 11 ТК РФ дано лишь понятие "таможенный режим", которое необходимо учитывать при чтении закона, определение же таможенного режима как правового явления "размазано" по различным статьям ТК РФ и состоит из множества специфических отличительных признаков и категорий этого института права.

Приведем ряд определений таможенного режима из литературы.

Таможенный режим - таможенная процедура, определяющая совокупность требований и условий, включающих порядок применения в отношении товаров и транспортных средств таможенных пошлин, налогов и запретов и ограничений, установленных в соответствии с законодательством РФ о государственном регулировании внешнеторговой деятельности, а также статус товаров и транспортных средств для таможенных целей в зависимости от целей их перемещения через таможенную границу и использования на таможенной территории РФ либо за ее пределами.

Таможенный режим - выбираемый собственником, владельцем или распорядителем перемещаемых через таможенную границу товаров и иных предметов, вариант распоряжения этими товарами (предметами): соответственно, при экспорте - за границей, при импорте - на национальной таможенной территории. Фактически таможенный режим - это официальная цель экспорта или импорта, заявленная таможенному органу, посредством указания в таможенной декларации варианта распоряжения товарами.

Таможенный режим - совокупность прав, обязанностей и правил, применяемых таможенными органами при осуществлении таможенного контроля.

Таможенный режим - установленная в зависимости от характера и цели перемещения предмета через границу совокупность таможенных процедур, подлежащих применению к данному предмету.

 Таможенный режим - установленная таможенным законодательством совокупность таможенных процедур, подлежащих применению к товарам, транспортным средствам и иным предметам в зависимости от характера и цели их перемещения через таможенную границу РФ.

Попробуем выделить существенные признаки таможенного режима (не претендуя при этом на особую оригинальность) и дать его определение, используя логический прием - через родовое понятие и отличительные характеристики. Считаем, необходимо выбрать в качестве родового понятия - совокупность таможенных процедур. Определим отличительные, существенные признаки:

- условия нахождения товара и возможность его использования в тех или иных целях на (вне) таможенной территории. Сюда же отнесем право перемещающего товар лица осуществлять в отношении его правомочия владения, пользования и распоряжения;

- субъектом, самостоятельно, по своему усмотрению, выбирающим и заявляющим по установленной форме и в установленные сроки таможенному органу таможенный режим, является декларант (лицо, перемещающее товары или таможенный брокер), при этом таможенный орган проверяет и подтверждает возможность (на предварительном этапе согласования) и законность (на этапе выпуска товара после декларирования) такого выбора;

- выпуск товара в соответствии с определенным таможенным режимом, влечет для таможенного органа и декларанта определенные права и обязанности (для декларанта - это пользоваться льготами и соблюдать ограничения);

- неисполнение декларантом налагаемых на него условиями режима обязанностей, является нарушением таможенных правил и влечет ответственность по ТК РФ;

Таким образом, таможенный режим - это совокупность таможенных процедур, определяющая условия и возможность использования товара на (вне) таможенной территории РФ, которая устанавливается путем заявления таможенному органу по определенной форме управомоченным лицом (декларантом) грузовой таможенной декларации (ГТД).

Правомерность заявленных в ГТД условий подтверждается таможенным органом путем проставления специфических отметок. При этом управомоченное лицо приобретает право воспользоваться предоставляемыми таможенным режимом льготами и обязанность нести (под угрозой наказания) налагаемые таможенным режимом ограничения.

 Из изложенного следует вывод, что данное в п. 22 ст. 11 ТК РФ определение таможенного режима довольно размыто, реальное содержание данного правового института гораздо шире и глубже. На практике, это может приводить к смешению с другими понятиями таможенного права, но лишь в том случае, когда юристы пытаются вырывать указанное определение из общего смысла закона, забывая о комплексном системном толковании.

 Содержание таможенного режима включает:

 направление перемещения через таможенную границу;

 цель перемещения;

 статус товаров;

 условия помещения товаров в таможенный режим;

 порядок применения ограничений, установленных законодательством о регулировании ВЭД;

 порядок применения таможенных пошлин и налогов;

 другие требования и условия, предусмотренные ТК РФ.

Отдельные таможенные режимы определяют порядок исчисления таможенных пошлин и налогов, особенности их уплаты и устанавливают льготы по уплате таможенных пошлин и налогов, их виды, условия и порядок предоставления.

ТК РФ устанавливает четыре вида таможенных режимов:

1. Основные таможенные режимы:

выпуск для внутреннего потребления;

экспорт;

международный таможенный транзит.

2. Экономические таможенные режимы:

переработка на таможенной территории;

переработка для внутреннего потребления;

переработка вне таможенной территории;

временный ввоз;

таможенный склад;

свободная таможенная зона (свободный склад).

3. Завершающие таможенные режимы:

временный вывоз;

реимпорт;

реэкспорт;

уничтожение;

отказ в пользу государства.

4. Специальные таможенные режимы:

временный ввоз;

беспошлинная торговля;

перемещение припасов;

иные специальные таможенные режимы.

Слова "иные специальные таможенные режимы" предусматривают право Правительства РФ и Федеральной таможенной службы России в пределах своей компетенции и впредь до принятия соответствующих законодательных актов Российской Федерации определять особенности правового регулирования таможенных режимов, а также устанавливать таможенные режимы, не предусмотренные ТК РФ.

Так, Постановлениями Правительства РФ от 23 октября 1993 года № 1067 и от 25 декабря 1994 года № 1290 установлены соответственно таможенные режимы вывоза товаров для представительств Российской Федерации за рубежом и вывоза отдельных товаров в государства - бывшие республики СССР.

В июле 2001 года общий список таможенных режимов был дополнен еще одним - таможенным режимом перемещения припасов, под которым понимается режим, при котором товары, предназначенные для потребления и (или) использования на морских, речных судах и судах смешанного "река - море" плавания, воздушных судах и в поездах, используемых для платной международной перевозки пассажиров либо для платной или бесплатной международной промышленной либо коммерческой перевозки товаров, а также товары, предназначенные для реализации пассажирам и членам экипажа морских и воздушных судов, перемещаются через таможенную границу Российской Федерации без взимания таможенных пошлин и налогов и без применения мер экономической политики (Постановление Правительства РФ "Об утверждении таможенного режима перемещения припасов" от 9 июля 2001 года N 524).

Вне зависимости от заявленного таможенного режима лица обязаны:

1) соблюдать запреты и ограничения, не носящие экономический характер и установленные в соответствии с законодательством РФ о государственном регулировании ВЭД (ст. 158 ТК РФ);

2) подтверждать соблюдение условий помещения товаров под заявленный режим требования законодательства РФ, установленные в целях валютного контроля. Днем помещения товаров под таможенный режим считается день выпуска товаров таможенным органом (ст. 161, 157 ТК РФ).

Принципы таможенных режимов можно определить как исходные положения, которые характеризуют сущность института таможенных режимов и его внутреннее построение, а также определяют процесс применения таможенных режимов. Помимо общеправовых принципов и отраслевых принципов таможенного права, которые "налагаются" на институт таможенных режимов и имеют основополагающее значение для их правового регулирования, следует выделить также институционные (специальные) принципы, на основе которых создаются и реализуются нормы, составляющие только институт таможенных режимов. Институционные принципы являются специальными не только по отношению к общеправовым, но и по отношению к отраслевым принципам таможенного права. Они находят свое закрепление преимущественно в ТК РФ, определяющем правовые, экономические и организационные основы таможенного дела, могут быть прямо закреплены в конкретных статьях либо вытекать из их содержания.

Рассмотрим эти принципы в порядке их реализации.

Первый принцип можно обозначить как принцип обязательности таможенного режима. Он содержится в статье 156 ТК РФ и выражается в том, что ввоз товаров на таможенную территорию Российской Федерации и их вывоз с этой территории влекут за собой обязанность лиц поместить товары под один из таможенных режимов, предусмотренных ТК РФ, и соблюдать этот таможенный режим.

Представляется, что такое требование обусловлено в первую очередь необходимостью придания перемещаемым товарам и транспортным средствам определенного статуса с целью недопущения их хаотичного ввоза и вывоза, а также с целью обеспечения возможности осуществления таможенного контроля. Кроме того, применение таможенных режимов дает возможность, в зависимости от цели, срока ввоза или вывоза товаров, а также иных обстоятельств, применять к ним различные инструменты правового регулирования, что позволяет более полно учитывать потребности и интересы участников внешнеэкономической деятельности и в конечном итоге способствует развитию внешнеторгового обмена, а также иных форм деятельности, непосредственно связанных с международной торговлей.

Второй принцип заключается в том, что товары и транспортные средства могут быть помещены только под те таможенные режимы, которые установлены непосредственно ТК РФ или в определенном им порядке (напомним, что статья 157 ТК РФ предусматривает право Правительства РФ и ФТС России впредь до принятия соответствующих законодательных актов определять особенности правового регулирования таможенных режимов, а также устанавливать новые таможенные режимы). Таким образом, лица, перемещающие товары и транспортные средства, не могут самостоятельно определять правила, в соответствии с которыми товар будет находиться на территории Российской Федерации или за ее пределами: им предоставлено только право выбора из действующего "набора" таможенных режимов наиболее подходящего для себя.

Третий принцип гласит, что лицо вправе в любое время выбрать любой таможенный режим или изменить его на другой независимо от характера, количества, страны происхождения или назначения товаров и транспортных средств, если иное не предусмотрено нормативными правовыми актами по таможенному делу (принцип свободы выбора и изменения таможенного режима).

Следует различать понятия "выбор" и "изменение" таможенного режима.

Выбор таможенного режима имеет место в случае, когда товар еще не приобрел статуса для таможенных целей. Право выбора таможенного режима реализуется лицом, например, при ввозе товаров и транспортных средств на таможенную территорию Российской Федерации или при их вывозе с этой территории.

Изменение же одного таможенного режима на другой возможно только в период действия режима. Как правило, изменение таможенного режима обусловливается изменением намерений лица относительно товара, перемещенного через таможенную границу Российской Федерации, либо истечением срока действия избранного таможенного режима. Так, товары, помещенные под таможенный режим таможенного склада, могут быть выпущены для свободного обращения при заключении договора купли - продажи или вывезены обратно в соответствии с таможенным режимом реэкспорта, если лицо больше не заинтересовано в их представлении на российском рынке. Согласно статье 214 ТК РФ невывезенные временно ввезенные товары не позднее дня истечения установленных сроков должны быть заявлены к иному таможенному режиму. Реализация лицом права изменения таможенного режима сопряжена с реализацией его права на выбор таможенного режима.

Право на свободу выбора и изменения таможенного режима не является абсолютным и может быть ограничено положениями нормативных правовых актов по таможенному делу.

Во-первых, некоторые товары могут быть помещены только под определенные таможенные режимы.

Вместе с тем нельзя считать верным утверждение, что лицо, перемещающее товары через таможенную границу Российской Федерации, вынуждено выбирать таможенный режим в том смысле, что переработка иностранных товаров на таможенной территории Российской Федерации возможна лишь по режиму переработки, а хранение товаров возможно только при использовании режима таможенного склада. Напротив, лицо может поместить предполагаемый к переработке или складированию товар под таможенный режим выпуска для внутреннего потребления, уплатив при этом причитающиеся таможенные платежи, однако намеренно помещает его под таможенный режим переработки или таможенного склада, поскольку заинтересовано в получении льгот по таможенным платежам. В данном случае имеет место реализация права свободного выбора таможенного режима, а не его ограничения.

Во-вторых, некоторые товары не могут быть помещены под определенные таможенные режимы. Перечень "запрещенных товаров" предусмотрен правовой регламентацией большинства таможенных режимов. Так, не допускается использование таможенного режима уничтожения в отношении товаров, являющихся радиоактивными или опасными отходами, а также товаров, являющихся культурными ценностями, в соответствии с законодательством Российской Федерации (п. 1.5 Положения о таможенном режиме уничтожения товаров, утвержденного Приказом ГТК России от 10 января 2000 года № 3).

Кроме того, свобода выбора таможенного режима и изменения его на другой может быть ограничена таким обстоятельством, как изменение статуса товара. Проиллюстрируем это на примере. Обязанность оформить товар в таможенном отношении, а также обязанность соблюдения положений таможенных режимов, установленных таможенным законодательством, обеспечиваются возможностью применения мер юридической ответственности. В частности, статья 16.2 Кодекса об административных правонарушениях РФ предусматривает ответственность за недекларирование товаров и транспортных средств, перемещенных через таможенную границу Российской Федерации. Несоблюдение установленных условий, ограничений таможенных режимов влечет наступление ответственности в соответствии со 16.3 Кодекса об административных правонарушениях РФ.

Раскрывая принцип свободы выбора и изменения таможенного режима, важно подчеркнуть, что это право не порождает обязанность таможенного органа предоставить лицу выбранный таможенный режим. Такая обязанность возникает у таможенного органа только при соблюдении лицом всех условий, необходимых для помещения товара под определенный таможенный режим. Таким образом, принятие окончательного решения о предоставлении лицу таможенного режима является исключительной прерогативой таможенного органа. Такое решение принимается на этапе таможенного оформления посредством проставления на таможенной декларации штампа "Выпуск разрешен", заверенного личной номерной печатью должностного лица таможенного органа.

Из того, что юридически таможенный режим фиксируется при оформлении таможенной декларации, иногда делается вывод о том, что право выбора таможенного режима принадлежит декларанту. Такой вывод представляется ошибочным. В соответствии с таможенным законодательством в качестве декларанта может выступать лицо, перемещающее товары и транспортные средства, либо таможенный брокер (ст. 22 ТК РФ). Под таможенным брокером (представителем) понимается российское юридическое лицо, включенное в Реестр таможенных брокеров (представителей) (ст. 139 Таможенного кодекса РФ). Деятельность таможенного брокера заключается в совершении от собственного имени операций по таможенному оформлению товаров и транспортных средств и выполнении других посреднических функций в области таможенного дела за счет и по поручению представляемого лица. Поскольку выбор и изменение таможенного режима напрямую зависят от цели перемещения товара через таможенную границу Российской Федерации и определяют юридическую судьбу вещи, такое право должно принадлежать лицу, перемещающему товары.

Принцип свободы выбора таможенного режима и его изменения нашел свое отражение в статье 156 ТК РФ.

Завершает перечень рассматриваемых принципов принцип подчинения таможенному режиму. Он означает, что пользование и распоряжение товарами и транспортными средствами, перемещаемыми через таможенную границу Российской Федерации, допускается только в соответствии с избранным таможенным режимом (ст. 15 ТК РФ).

Пользование и распоряжение имуществом представляют собой основные из трех правомочий собственника в соответствии со ст. 209 Гражданского кодекса РФ. Под правомочием пользования обычно понимают основанную на законе возможность использования имущества путем извлечения из него полезных свойств, его потребления. Правомочие распоряжения означает основанную на законе возможность определения юридической судьбы имущества путем изменения его принадлежности, состояния или назначения. Пределы осуществления этих правомочий в отношении товаров, перемещаемых через таможенную границу Российской Федерации, ограничиваются правовой регламентацией таможенного режима.

Следует отметить, что закрепление принципа подчинения таможенному режиму соответствует Конституции РФ, а также части 2 статьи 209 Гражданского кодекса РФ, в соответствии с которой собственник вправе по своему усмотрению совершать в отношении принадлежащего ему имущества только те действия, которые не противоречат закону и иным правовым актам и не нарушают права и охраняемые законом интересы других лиц.

Таким образом, либерализация внешнеэкономической деятельности предоставила ее субъектам свободу перемещения товаров и транспортных средств. В соответствии с ч. 2 ст. 152 ТК РФ лицо вправе в любое время выбрать любой таможенный режим или изменить его на другой. При этом участник внешнеэкономической деятельности исходит из целей и характера совершаемой внешнеторговой операции, сроков ее осуществления, других факторов. Выбрав тот или иной режим таможенный режим, субъект внешнеэкономической деятельности обязан подчиняться правилам таможенного оформления и таможенного контроля.

Установление законодателем рассмотренной системы таможенных режимов позволяет унифицировать российское таможенное законодательство международному, определить статусные ситуации возникающие при перемещении товаров через таможенную границу России в зависимости от целей перемещения товаров участниками внешнеэкономической деятельности. В данной главе мы рассмотрели самые базисные понятия таможенного дела: перемещение товаров и помещение их под таможенный режим. Оба они взаимосвязанные, даже взаимозависимые понятия, т.к. существование одного влечет необходимость определения другого. Принципы перемещения товаров нашли свое отражение и в принципах помещения товаров под таможенные режимы: это законность, защита национальных интересов России, равноправие, гуманизм, гласность, независимость таможенных органов и подчинение их только закону, свободное перемещения товаров и транспортных средств через таможенную границу.

# 2. Сравнительный анализ особенностей условий предоставления таможенных режимов переработки товаров и действий должностных лиц таможенных органов по контролю за их соблюдением

## 2.1 Общие положения таможенных режимов переработки товаров

На сегодняшний день законодательную и нормативно-правовую базу, регламентирующую вопросы применения режимов переработки товаров, составляют Таможенный кодекс РФ 2003 г., ведомственные приказы и распоряжения Государственного таможенного комитета РФ (далее ГТК РФ) и Федеральной таможенной службы РФ (ФТС РФ). В ведомственных актах четко прописаны действия должностных лиц таможенных органов, совершающих таможенные операции при использовании таможенных режимов переработки товаров.

По мнению Ю. Ф. Азаровой, Г.В. Баландиной, экономические таможенные режимы являются своеобразным результатом адаптации к разнообразным потребностям участников ВЭД, что создает дополнительные возможности не только для расширения, но и для развития других форм международной экономической интеграции. Экономические таможенные режимы являются ключевым звеном в системе международных отношений, поскольку с макроэкономической точки зрения и вне зависимости от номенклатуры помещаемых под них товаров данные режимы имеют своей целью решение определенных экономических задач и прямо или косвенно связаны с осуществлением коммерческой деятельности. Выделение таможенных режимов с экономическим значением в отдельную группу имеет практическое значение для более четкого уяснения их правового регулирования.

В Таможенном кодексе выделено три режима переработки товаров: переработка товаров на таможенной территории, переработка товаров для внутреннего потребления, переработка товаров вне таможенной территории.

Переработка на таможенной территории - таможенный режим, при котором ввезенные товары используются на таможенной территории РФ в течение установленного срока (срока переработки товаров) для целей проведения операций по переработке товаров с полным условным освобождением от уплаты таможенных пошлин, налогов при условии вывоза продуктов переработки с таможенной территории РФ на определенный срок (ст. 173 ТК РФ).

Переработка для внутреннего потребления - таможенный режим, при котором ввезенные товары используются на таможенной территории Российской Федерации в течение установленного срока (срок переработки товаров) для целей проведения операций по переработке товаров с полным условным освобождением от уплаты таможенных пошлин с последующим выпуском продуктов переработки для свободного обращения с уплатой таможенных пошлин по ставкам, применяемым к продуктам переработки (ст. 187 ТК РФ).

Переработка вне таможенной территории - таможенный режим, при котором товары вывозятся с таможенной территории Российской Федерации для целей проведения операций по переработке товаров в течение установленного срока (срока переработки товаров) с последующим ввозом продуктов переработки с полным или частичным освобождением от уплаты ввозных таможенных пошлин, налогов (ст. 197 ТК РФ).

Законодатель определил для режимов переработки товаров общими следующие критерии: условия помещения товаров под таможенный режим, операции по переработке товаров, срок переработки товаров, завершение таможенного режима.

К условиям помещения товаров под режимы переработки А.Н. Козырин относит:

1. Получение разрешения на переработку товаров;

2. Возможность идентификации товаров в продуктах их п6реработки;

3. Статус товаров, помещаемых под режим переработки.

По мнению М.М. Рассолова, Н.Д. Эриашвили к условиям помещения товаров под режимы переработки следует относить также наличие запретов и ограничений, устанавливаемых Правительством РФ.

Подробнее рассмотрим каждое из них.

Таможенные режимы переработки товаров являются "разрешительными". Такой административно-правовой режим, как разрешение, имеет многообразие в применении, так как встречается почти во всех отраслях и сферах экономики. Чтобы обеспечить государственную и общественную безопасность, защитить права и законные интересы граждан, хозяйствующих субъектов, неограниченный круг лиц, которые могут пострадать в результате предпринимательской или иной экономической деятельности, государство с давних времен использует различного рода разрешения.

Термин "разрешение" означает право на совершение чего-либо, а также документ, удостоверяющий такое право.

Термин "разрешение" не имеет в российском законодательстве четко закрепленного толкования или определения, нет и перечня видов разрешений, применяемых в качестве административно-правовых режимов в экономических правоотношениях. Иногда такой административно-правовой режим в нормах так и называется - "разрешение". Однако чаще всего лишь из текста нормы можно определить, что предполагается получение того или иного вида разрешения.

Терещенко Л. К. разграничивает понятия "разрешение" и "лицензия". Термин "разрешение" в российском законодательстве часто используется как синоним термина "лицензия". В частности, ст. 49 Федерального закона от 8 августа 2001 г. № 128-ФЗ "О лицензировании отдельных видов деятельности" установлено, что отдельными видами деятельности, перечень которых определяется законом, юридическое лицо может заниматься только на основании специального разрешения (лицензии). Федеральным законом от 8 августа 2001 г. № 128-ФЗ установлено, что лицензия - это специальное разрешение на осуществление конкретного вида деятельности при обязательном соблюдении лицензионных требований и условий, выданное лицензирующим органом юридическому лицу или индивидуальному предпринимателю. В Таможенном кодексе РФ 1993 г. предусматривалась выдача лицензий для применения режимов переработки.

Как считает автор, разрешения имеют специфические свойства, принадлежащие только этому виду административно-правовых режимов, и отличаются от специальных разрешений (лицензий).

Во-первых, если лицензирование применяется, как правило, для получения права на осуществление определенного вида деятельности, то разрешение применяется для предоставления лицу права совершить то или иное действие.

Во-вторых, разрешение может использоваться, как промежуточный этап при получении права осуществлять определенный вид деятельности (в качестве согласования), а лицензирование - это всегда завершение процесса получения права осуществлять определенный вид деятельности.

В-третьих, цели лицензирования и цели выдачи разрешений различны. Если лицензированию подлежат виды деятельности, осуществление которых может повлечь за собой нанесение ущерба правам, законным интересам различных субъектов, здоровью граждан, обороне или безопасности государства, культурному наследию народов Российской Федерации, но при этом регулирование этих видов деятельности не может осуществляться иными методами, кроме как лицензированием, то разрешения могут выдаваться на определенные действия, не связанные с обязанностями государства контролировать эти действия или с целью обеспечения безопасности, обороноспособности или защиты конституционных прав гражданина и т.п. При этом лицо, получившее разрешение на определенный вид действий, наделяется специальной правоспособностью, характеризующейся строго определенным перечнем конкретных дозволений и разовым осуществлением этих действий, требующих каждый раз принятия нового решения правомочного органа власти для совершения аналогичных действий данного лица.

По Таможенному кодексу 2003 г. помещение товаров под таможенный режим не требует получения лицензии, но осуществляется с разрешения таможенного органа. Для получения разрешения необходимо соблюдение требований и условий, установленных Таможенным кодексом применительно к конкретному таможенному режиму, а также запретов и ограничений, установленных в соответствии с законодательством Российской Федерации о государственном регулировании внешнеторговой деятельности, и требований законодательства Российской Федерации, установленных в целях валютного контроля. При соблюдении лицом требований таможенного режима и других условий выпуска товаров таможенный орган обязан выдать разрешение на помещение товаров под заявленный таможенный режим.

Для получения разрешения на помещение товаров под таможенный режим заинтересованное лицо должно представить в таможенный орган документы и сведения, которые подтверждают соблюдение условий помещения товаров под заявленный таможенный режим. Таможенный орган вправе требовать только те документы и сведения, которые необходимы для подтверждения соблюдения условий помещения товаров под заявленный таможенный режим и соблюдения этого таможенного режима.

Разрешение на ввоз и вывоз - документ, без которого не допускается ввоз товаров в страну или вывоз из страны.

Разрешение на переработку товаров выдается таможенным органом и представляет собой документ, имеющий свою форму, напечатанный на бланке строгой отчетности. Для получения разрешения необходимо подать заявление, содержащее сведения, перечень которых определен ТК РФ и приказами ГТК РФ:

о заявителе;

о лице (лицах), непосредственно совершающем (совершающих) операции по переработке товаров;

о товарах, предназначенных для переработки, продуктах переработки, а также об отходах и остатках;

об операциях по переработке товаров, о способах и сроках их совершения;

о местонахождении производственных мощностей, с использованием которых совершаются операции по переработке товаров;

о норме выхода продуктов переработки;

о способах идентификации товаров в продуктах переработки;

о сроке переработки товаров.

К заявлению должны быть приложены документы, подтверждающие заявленные сведения. В течение 30 дней таможенный орган проверяет соблюдение установленных требований и условий и принимает решение о согласовании заявленных нормы выхода продуктов переработки и срока переработки товаров.

Таможенный орган вправе отказать в выдаче разрешения на переработку товаров только в случае, если при подаче заявления заявителем не соблюдены установленные требования и условия, а также в случае принятия таможенным органом решения об отказе в согласовании заявленных нормы выхода продуктов переработки и срока переработки товаров.

Законодателем определен порядок выдачи разрешения на переработку, и порядок внесения изменений в выданное разрешение. Однако имеют место следующие проблемные моменты. В условиях нестабильности и изменчивости коммерческих отношений этот вопрос нельзя упускать из вида. В течение срока переработки товара, в частности, когда речь идет о производстве нового товара количественные и качественные характеристики, которые предполагались изначально, могут измениться. В связи с этим возникает необходимость внесения изменений в выданное разрешение на переработку. На практике это выглядит так. Разрешение на переработку имеет свою форму, в которую вносятся необходимые сведения. При их изменении должностное лицо таможенного органа, выдавшего разрешение, перечеркивает предыдущие сведения, указывает новые, заверяет исправления своей подписью с проставлением личной номерной печати и указывает дату внесения изменений. Начальник таможенного органа также заверяет внесенные изменения своей подписью и гербовой печатью таможенного органа. В результате можно увидеть документ с множеством печатей, множеством изменений и не увидеть самого документа как такового.

Прелагаем решить этот вопрос следующим образом. Разрешение с внесенными изменениями распечатывается на новом бланке, срок его действия остается прежним, а выданное ранее разрешение на переработку аннулируется. В результате все измененные сведения печатаются, а не вносятся от руки, что исключает вероятность разночтений в виду особенностей почерка, большого количества печатей. Либо внесение изменений необходимо запретить, а в случае необходимости внесения изменений участник ВЭД должен обратиться в таможенный орган и получить новое разрешение на переработку.

Таможенный орган может отказать в выдаче разрешения на переработку товаров только в случае, если при подаче заявления заявителем не соблюдены требования и условия, установленные для режима переработки товаров, а также в случае принятия таможенным органом решения об отказе в согласовании заявленных нормы выхода продуктов переработки и срока переработки товаров.

Следовательно, отказ таможенного органа в согласовании заявленных нормы выхода и срока переработки товаров влечет за собой отказ в выдаче разрешения на переработку товаров и помещении товаров под таможенный режим. Таким образом, можно говорить о том, что согласование норм выхода продуктов переработки и срока переработки товаров тоже является условием, но условием получения разрешения на переработку товаров.

Сведения о норме выхода продуктов переработки, должны быть указаны во всех разрешениях на переработку товаров на таможенной территории, и для внутреннего потребления и вне таможенной территории и это закреплено в законе - п. 3 ст. 179, п. 2 ст.192, п. 3 ст. 203 ТК РФ.

Норма выхода продуктов переработки необходима для окончательного определения описания, качества и количества продуктов переработки, образующихся в производственном процессе, и представляет собой количество или процентное содержание продуктов переработки, образовавшихся в результате переработки единицы ввезенных товаров. Количество продуктов переработки рассчитывается путем умножения количества товаров, являющихся предметом переработки, на норму выхода данного продукта переработки.

Статья 178 ТК РФ предусматривает установление компетентными органами Правительства РФ стандартных норм выхода продуктов переработки для таможенных целей в случаях, когда операции по переработке на таможенной территории:

- относятся к товарам, имеющим практически постоянные характеристики;

- обыкновенно осуществляются в соответствии с определенными техническими условиями;

- ведут к выпуску продуктов переработки неизменного качества.

Возникает вопрос, в каком значении употребляется понятие "стандартные нормы выхода продуктов переработки". По мнению ФТС РФ, при определении того, в каком именно значении употребляется то или иное понятие, используемое в ТК, важно учитывать следующие его нормы.

Статьей 11 ТК РФ установлены основные понятия, а также значения, в которых они используются. Вместе с тем указанная статья не содержит понятия "стандартные нормы выхода продуктов переработки". Данное понятие содержится в п. 3 ст. 178, п. 4 ст. 202 ТК РФ, при этом нормами указанных статей не раскрывается содержание этого понятия. Согласно пп. 4 п. 3 ст.6 ТК РФ исключительным правом устанавливать содержание понятий, определенных в ТК РФ, а также значения, в которых он используются, обладает только ТК РФ. Следовательно, в данном случае можно говорить о том, в каком значении используется в ТК РФ понятие "стандартные нормы выхода продуктов переработки".

В п. 3 ст. 178, п. 4 ст. 202 ТК РФ определены условия, при которых устанавливаются стандартные нормы выхода продуктов переработки. Исходя из них, можно сделать вывод о том, что понятие "стандартные нормы выхода продуктов переработки" используется в ТК РФ в значении типового вида, образца, которому должны удовлетворять продуты переработки, в отношении которых установлены указанные нормы, по свои признакам, свойствам, качествам, количествам.

Постановление Правительства РФ от 09.12.2003 № 744 "Об уполномоченных федеральных органах исполнительной власти, устанавливающих стандартные нормы выхода продуктов переработки для таможенных целей" к органам, компетентным устанавливать стандартные нормы выхода продуктов переработки для таможенных целей в зависимости от видов товаров относит: Министерство финансов РФ, Министерство сельского хозяйства РФ, Министерство промышленности и энергетики РФ.

Пунктом 2 ст. 178 ТК РФ предусмотрено, что при согласовании нормы выхода продуктов переработки таможенными органами учитываются заключения экспертных организаций (в том числе таможенных лабораторий), основанные на конкретном технологическом процессе переработки.

Остановимся на вопросе таможенных лабораторий. В настоящее время перечень таможенных лабораторий по стране насчитывает чуть более десятка, эти лаборатории распространены по принципу одна лаборатория на один федеральный округ. Достаточное ли это количество? Полагаем, что нет.

Посмотрим эту ситуацию глазами участника ВЭД. Как уже говорилось выше, нормы выхода продуктов переработки определяются заявителем по согласованию с таможенным органом. Но для того, чтобы ее согласовать их предварительно необходимо рассчитать выход для конкретного количества определенного товара. В Костромской области такими вопросами занимаются эксперты Торгово-промышленной палаты по Костромской области, Автономной Некоммерческой организации "Сертификация, инспекция, исследование продукции".

Значит, еще до момента подачи заявления на предоставление таможенного режима переработчику следует обращаться в одну из этих организаций, тратить время и деньги на экспертизу. После получения разрешения на переработку, совершив операции по переработке, для вывоза продуктов переработки заявителю необходимо идентифицировать товары для переработки в продуктах переработки, т.е. вновь обращаться к эксперту и нести временные и денежные затраты.

Полагаем, что таких затрат можно было избежать при наличии достаточного количества таможенных лабораторий. Сократилось бы количество времени, затрачиваемое организацией-переработчиком на оформление документов для получения разрешения на переработку. Расчет норм выхода продуктов переработки проводился бы в 30-дневный срок, в течение которого таможенный орган рассматривает заявление на предоставление таможенного режима.

Следующим важным вопросом является возможность идентификации таможенными органами товаров в продуктах переработки. Строго говоря, возможность идентификации является характеристикой не только товаров, являющихся предметом переработки, но также предполагаемой к получению товарной продукции. Этому условию таможенным законодательством уделено особое внимание.

Идентификация товаров, предназначенных для переработки, в продуктах их переработки применяется при использовании всех таможенных режимов переработки и преследует цель удостоверения факта, что продукты переработки образовались в результате проведения операций именно с товарами, помещенными под таможенный режим. Необходимость такой идентификации обусловлена предоставлением в отношении ввозимых на таможенную территории РФ товаров (продуктов переработки) льгот по уплате таможенных пошлин, налогов.

При этом могут использоваться следующие способы идентификации:

- наложение таможенных обеспечений в виде пломб на складские помещения, участки технологических линий, выполняющих определенные технологические операции, с целью недопущения использования в производственном процессе товаров, не указанных в лицензии на переработку;

- проставление заявителем, переработчиком или должностным лицом таможенного органа печатей, штампов, цифровой и (или) другой маркировки на товары, являющиеся предметом переработки, и (или) вспомогательные товары;

- описание предметов переработки, их фотографирование, изображение в масштабе;

- сопоставление предварительно взятых проб и образцов предмета переработки с товарной продукцией;

- использование имеющейся маркировки в виде заводских номеров (двигателей, частей кузова и т.д.) товаров, являющихся предметом переработки;

- анализ документов, относящихся к предмету переработки, продуктам переработки, а также к произведенным операциям по переработке.

В случае невозможности использования изложенных выше способов идентификации заявитель вправе представлять заключения независимых экспертных организаций и таможенных лабораторий по определению возможного способа идентификации предмета переработки в товарной продукции. При этом окончательное подтверждение того, что полученные в результате переработки товары являются продуктами переработки товаров, ввезенных или вывезенных для переработки, дают таможенные лаборатории.

Международной конвенцией об упрощении и гармонизации таможенных процедур установлен более широкий перечень случаев, не требующих идентификации. Согласно пункту 7 главы 1 Специального приложения F (рекомендуемое правило) возможность установления наличия ввезенных товаров в компенсирующих продуктах не должна рассматриваться как необходимое условие для переработки на таможенной территории в тех случаях, когда:

- товары могут быть идентифицированы путем представления подробных данных о затраченных ресурсах и технологии производства компенсирующих продуктов или путем осуществления таможенного контроля во время проведения операций по переработке;

- режим завершается вывозом полученных в результате переработки продуктов, идентичных по описанию, качеству и техническим характеристикам товарам, допущенным для переработки на таможенной территории.

Выбор способа идентификации зависит от характера товаров и совершаемых операций по переработке. Так, при проведении операций по ремонту товаров наиболее часто используется маркировка в виде серийных номеров завода-изготовителя (двигателей, частей кузова и др.). В соответствии со стандартным правилом 14 главы 1 специального приложения F к Киотской конвенции при определении способа идентификации товаров таможенный орган должен учитывать также важность затрагиваемых интересов (значение товаров с точки зрения их стоимости или интересов экономики). Таким образом, международная практика исходит из того, что если ввозятся товары небольшой стоимости или не имеющие большого значения для рынка страны импорта, то требования к идентификации товаров должны быть сокращены.

В качестве дополнительных способов идентификации ввезенных товаров в продуктах переработки могут применяться:

- исследование представленных подробных сведений о сырье, материалах и комплектующих, которые используются в производстве, а также о технологии производства (например, когда переработчик использует технологический процесс, относящийся к непрерывным циклам производства, или уникальный технологический процесс, который исключает производство аналогичной и (или) идентичной продукции на таможенной территории РФ);

- осуществление таможенного контроля во время совершения операций по переработке (в частности, непосредственное наблюдение за ходом технологического процесса, наложение таможенных пломб на участки технологических линий, выполняющих определенные технологические операции).

Названные меры по своей природе являются способами не столько идентификации везенных товаров в продуктах их переработки (поскольку сопоставления характеристик продуктов переработки существенным признакам ввезенных товаров не происходит), сколько удостоверения того факта, что идентификация в приведенных случаях не требуется. Дополнительные способы идентификации применяются только по запросу лица, помещающего товары под таможенный режим переработки, и при наличии согласия таможенного органа.

Следует только обратить внимание на то, что, ориентируясь на международную практику, перечень допускаемых способов идентификации дополнен документальным подтверждением, свидетельствующим, что операциям по переработке подвергались вывезенные товары (договоры, инвойсы, деловая переписка и др.), а также не является исчерпывающим, что позволяет таможенному органу, исходя из конкретных обстоятельств, проводить идентификацию товаров иными применимыми способами.

Хотя Таможенный кодекс РФ 2003 г. во многом является законом прямого действия, однако, в числе условий помещения товаров под режимы переработки прослеживается необходимость наличия подзаконного акта - постановления Правительства РФ. Для переработки на таможенной территории и вне таможенной территории оно должно определить количественные и стоимостные ограничения по допущению ввезенных/вывезенных товаров к проведению операций по их переработке, случаи, когда переработка не допускается в отношении определенных видов товаров; для переработки для внутреннего потребления - перечень иностранных товаров, в отношении которых допускается применение данного режима (на сегодняшний день такой перечень не определен).

Требованием таможенных режимов переработки является соблюдение срока переработки. Различают сроки:

1) осуществления производственных процессов по переработке;

2) вывоза (ввоза) продуктов переработки, которые зависят от процесса переработки и производственных мощностей предприятий-переработчиков, а также от времени, необходимого для сбыта продуктов переработки;

3) действия разрешения на переработку товаров, в пределах которых товары могут быть помещены по таможенный режим переработки.

Понятие срока переработки шире понятия срока осуществления процессов переработки, поскольку в течение срока переработки необходимо поместить товары под таможенный режим, осуществить операции по переработке этих товаров и вывезти (ввезти) продукты переработки, а также отходы или остатки (если они образуются) за пределы национальной таможенной территории или пометить их под иные таможенные режимы.

Поэтому срок переработки определяется исходя из продолжительности процесса переработки и времени, необходимого для сбыта продуктов переработки. Разрешение на переработку, в свою очередь, действует в течение установленного срока.

Срок переработки определяется заявителем по согласованию с таможенным органом. Одновременно с заявлением на получение разрешения на переработку заявитель представляет таможенному органу описание процесса переработки товаров с указанием продолжительности операций по переработке, времени, необходимого для сбыта продуктов переработки, и обоснованием заявленных сроков переработки. Таможенный орган проверяет представленные заявителем сведения в целях исключения случаев необоснованного увеличения сроков переработки и согласовывает срок переработки товаров. При невозможности проведения операций по переработке товаров в определенные сроки по письменному мотивированному обращению заявителя срок переработки товаров может быть продлен, если ранее определенный срок менее предельного срока переработки. Течение срока переработки начинается с даты регистрации таможенной декларации, в соответствии с которой товары помещаются под таможенный режим переработке, а при ввозе товаров отдельными партиями - со дня помещения под таможенный режим первой партии иностранных товаров.

Срок переработки товаров исчисляется в месяцах.

В соответствии с п. 3 ст. 177, п. 3 ст. 191, п. 3 ст. 201 ТК РФ по мотивированному заявлению лица, получившего разрешение на переработку товаров, первоначально определенный срок переработки продлевается в пределах срока, установленного для конкретного режима переработки товаров.

Примененная законодателем формулировка позволяет сделать следующие выводы.

Во-первых, может быть продлен только первоначально установленный срок (повторное продление не предусмотрено).

Во-вторых, основанием для продления срока переработки является невозможность завершения таможенного режима в установленный срок по причинам, не зависящим от лица, получившего разрешение на переработку. Причины, не зависящие от лица, должны быть подкреплены документально.

В-третьих, продление срока сверх предельного не допускается. Рассматриваемый пункт не содержит особой оговорки, в компетенции какого таможенного органа находится продление срока переработки товаров. Вместе с тем представляется, что такое продление должен производить таможенный орган, выдавший разрешение на переработку товаров на таможенной территории, а не вышестоящий по отношению к нему таможенный орган.

Позиция ФТС РФ по этому вопросу следующая, ФТС РФ предлагает относиться к продлению сроков переработки как к внесению изменений в разрешение на переработку, т.е. срок может продлеваться неограниченное количество раз в течение определенного для каждого режима переработки времени по мотивированному заявлению участника ВЭД.

Депутаты Государственной думы приняли проект федерального закона № 252312-4 "О внесении изменений в статью 177 Таможенного кодекса Российской Федерации" в окончательной редакции 11.05.2007, в которой предусмотрено, что "Сроки переработки товаров, превышающие два года, устанавливаются в порядке, определяемом Правительством Российской Федерации". Предполагается, что данным порядком будут определены виды товаров и операции по переработке товаров, по которым предельный срок переработки товаров по сравнению с предусмотренным абзацем первым пункта 1 ст. 177 Таможенного кодекса РФ (два года) может быть продлен таможенным органом.

Цель принятия этого закона исключить финансовые потери предприятий и обеспечить своевременное выполнение обязательств по ремонту и модернизации сложных видов продукции военного назначения. Полагаем, что внесение такой поправки в закон действительно улучшит положение тех организаций, которые в этом нуждаются.

Еще один нюанс, который касается продления срока переработки товаров, это определение причин продления. Законодатель определяет их как независящие от лица, получившего разрешение на переработку, не нарушившего требования и условия применения таможенного режима. Какие же причины считать не зависящими от заявителя? Законодатель ответа не дает и инициативу их определения отдает таможенному органу. Таким образом, срок переработки может быть продлен только по решению таможенного органа, а не по желанию заявителя. К таким причинам можно отнести действия непреодолимой силы, форс-мажорные обстоятельства у контрагента-нерезидента и др. А вот, например, можно ли отнести к таким причинам отсутствие рабочей силы, недостаточность производственных мощностей. Полагаем, что не совсем, т.к. здесь можно проследить отсутствие организации на производстве со стороны руководства, плана действий при выходе из кризиса, стратегии по работе даже в самых "тяжелых" условиях.

Таможенные режимы переработки товаров можно отнести к условно льготным режимам в виду того, что в них предусмотрено полное условное освобождение от уплаты таможенных пошлин, налогов. Как общенаучная категория льгота - это "предоставление каких-либо преимуществ, частичное освобождение от выполнения установленных правил, обязанностей или облегчение условий их выполнения". В юриспруденции же применяется специальный термин "правовая льгота". К сожалению, данный термин до сих пор не определен в российском законодательстве. С другой стороны, и в доктрине нет четкого единого подхода к определению правовой льготы. Выделяют два основных подхода: льготы как специальные права и льготы как поощрительное освобождение от правовых обязанностей.

А.В. Малько, И.С. Морозова предлагают следующее определение правовой льготы: "Под правовой льготой понимается правомерное облегчение положения субъекта, позволяющее ему полнее удовлетворить свои интересы и выражающееся как в предоставлении дополнительных, особых прав (преимуществ), так и в освобождении от обязанностей".

Под тарифной льготой (тарифной преференцией) понимается предоставляемая на условиях взаимности или в одностороннем порядке при реализации торговой политики Российской Федерации льгота в отношении товара, перемещаемого через таможенную границу Российской Федерации, в виде возврата ранее уплаченной пошлины, освобождения от оплаты пошлиной, снижения ставки пошлины, установления тарифных квот на преференциальный ввоз (вывоз) товара. Такое определение тарифных льгот закреплено в пункте 2 статьи 34 Закона "О таможенном тарифе". В соответствии со статьей 13 Налогового кодекса таможенная пошлина отнесена к числу федеральных налогов, и из этого следует, что тарифная льгота, предполагающая сокращение размера подлежащей уплате таможенной пошлины, - конкретное проявление льготного налогообложения.

Обратим внимание на соотношение понятий "таможенная льгота" и "тарифная льгота". Под таможенной льготой понимается любая льгота, касающаяся правил, установленных таможенным законодательством (льготы по таможенному оформлению, таможенному контролю и т.д.), в том числе и льгота по уплате таможенных платежей, к которым помимо таможенной пошлины отнесены НДС, акцизы и другие обязательные платежи, взимаемые в связи с перемещением товара через таможенную границу. Тарифная льгота подразумевает льготное налогообложение в связи с взиманием только таможенной пошлины, ставка которой содержится в таможенном тарифе (отсюда и название - тарифная льгота) - это следует и из определения, приведенного выше. Таким образом, понятие таможенной льготы шире понятия тарифной льготы. Примером может служить следующий пример: товары, происходящие с таможенной территории Югославии, подпадают под действие тарифных преференций, предусмотренных в статье 36 Закона "О таможенном тарифе", однако это не означает, что такие товары освобождаются от таможенного оформления, таможенного контроля и т.п. Не означает это также и того, что товары, страной происхождения которых является Югославия, освобождаются от уплаты всех таможенных платежей.

Основной целью предоставления тарифных льгот является успешная реализация торговой политики Российской Федерации.

Правовой регламентацией таможенных режимов переработки предусмотрена достаточно сложная по сравнению с остальными таможенными режимами система налоговых льгот. В зависимости от категории товаров, на которую распространяется льготный порядок налогообложения, следует также различать льготы:

- предоставляемые в отношении товаров, помещаемых под таможенный режим переработки;

- предоставляемые в отношении продуктов переработки;

- предоставляемые в отношении остатков.

В качестве видов налоговых льгот, связанных с использованием таможенных режимов переработки, установлены следующие:

полное условное освобождение от уплаты таможенных пошлин и налогов.

освобождение от уплаты вывозных таможенных пошлин и налогов

освобождение от уплаты вывозных таможенных пошлин, налогов при их вывозе с таможенной территории Российской Федерации в соответствии с таможенным режимом экспорта.

Налоговые льготы, получаемые при использовании таможенных режимов переработки на таможенной территории и вне таможенной территории, а также условия их предоставления за некоторыми изъятиями являются "зеркальными".

В отношении товаров, помещаемых под режимы переработки, предоставляется полное условное освобождение от уплаты таможенных пошлин и налогов. В отношении продуктов переработки предоставляется освобождение от уплаты вывозных (ввозных) таможенных пошлин и налогов. В соответствии со стандартным правилом, определенным пунктом 2 главы 1 Специального приложения F к Международной конвенции об упрощении и гармонизации таможенных процедур, продукты переработки, образовавшиеся в результате переработки или производства товаров, допущенных для переработки на таможенной территории, освобождаются от таможенных платежей не только при их вывозе, но также если они переработаны в коммерчески непригодное состояние. Кроме того, следует отметить, что на уровне национального законодательства рекомендовано предусматривать, что сумма ввозных пошлин и налогов, взимаемых в отношении компенсирующих продуктов, не вывезенных за пределы таможенной территории, не должна превышать сумму ввозных пошлин и налогов, применяемых к товарам, ввезенным для переработки на таможенной территории (п. 23 главы 1).

В отношении остатков, а также отходов, образовавшихся в результате переработки товаров предоставляется освобождение от уплаты вывозных таможенных пошлин, налогов при их вывозе с таможенной территории Российской Федерации в соответствии с таможенным режимом экспорта.

Льготы носят условный характер: их предоставление зависит от наличия следующих обстоятельств:

- выполнение лицом, претендующим на получение льготы, установленных условий, ограничений и требований таможенного режима о наличии разрешения на переработку, операциях по переработке, сроках переработки, количестве выхода продуктов переработки и т.д. (ст. 173, 197 ТК РФ);

- статус товаров, помещаемых под таможенной режим: иностранные или ранее помещенные под иные таможенные режимы (переработка на таможенной территории) или находящихся в свободном обращении (переработка вне таможенной территории);

- выпуск для свободного обращения отходов, полученных при изготовлении товарной продукции;

- осуществление вывоза товарной продукции или либо помещением ввезенных товаров и продуктов их переработки под иные таможенные режимы не позднее дня истечения срока с таможенной территории Российской Федерации.

Последние два из приведенных обстоятельств обусловливают предоставление льготы только в рамках таможенного режима переработки на таможенной территории.

Хотя при применении таможенных переработки предусмотрены льготы по уплате таможенных платежей, сами таможенные платежи тоже уплачиваются, они установлены с учетом некоторых особенностей для каждого режима переработки. Вместе с тем, таможенный орган в случае, если имеются основания полагать, что обязательства, взятые перед ним, не будут выполнены, вправе потребовать представления обеспечения уплаты таможенных платежей в установленном ТК РФ порядке, заявитель уплачивает только сборы за таможенное оформление.

Итак, рассмотрев, общие положения таможенных режимов переработки товаров следует отметить, что есть еще немало "белых пятен", которые необходимо заполнить законодателю. В частности, определить такие понятия как стандартные нормы выхода, первоначально определенный срок переработки товаров и др., изменить порядок внесения изменений в разрешение, развить систему таможенных лабораторий

Но также стоит отметить и тот момент, что участнику ВЭД по сравнению с предыдущим законодательством стало проще получить разрешение на переработку, теперь нет необходимости возмещать уплаченные налоги, участник ВЭД от них освобождается, соблюдая условия предоставления таможенного режима, действие таможенного режима можно приостановить, можно воспользоваться эквивалентной компенсацией. Таможенным кодексом переработчику предоставлены все условия для применения режима переработки товаров.

# 2.2 Особенности применения таможенных режимов переработки товаров

Рассмотрим особенности применения каждого из таможенных режимов переработки товаров.

Особенности режима переработки товаров на таможенной территории.

В отношении ввезенных товаров, перемещаемых под данный таможенный режим, применяются все запреты и ограничения, установленные в соответствии с законодательством РФ о государственном регулировании ВЭД (ст. 173 ТК РФ).

Правительство РФ вправе определять случаи, когда переработка на таможенной территории не допускается в отношении определенных видов ввезенных товаров, если идентичные по описанию, качеству и техническим характеристикам товары производятся в РФ, а также устанавливать количественные и стоимостные ограничения по допущению ввезенных товаров и проведению операций по переработке товаров в соответствии с таможенным режимом переработки на таможенной территории исходя из защиты интересов отечественных товаропроизводителей. Указанные запреты и ограничения вводятся в действие не ранее чем по истечении 90 дней со дня официального опубликования соответствующих актов Правительства РФ.

Статья 176 ТК РФ перечисляет четыре вида операций по переработке товаров, которые могут применяться, в том числе и в совокупности. Это:

1. Собственно переработка или обработка товаров (ввозится сырьевой товар, из которого изготавливается товарная продукция, например, пошив костюма из ввезенного материала).

2. Изготовление новых товаров, в том числе монтаж, сборка или разборка товаров (ввозятся комплектующие, из которых изготавливается конечный продукт, например автомобиль).

3. Ремонт товаров, в том числе их восстановление, замена составных частей, восстановление их потребительских свойств.

4. Переработка товаров, которые содействуют производству товарной продукции или облегчают его, даже если эти товары полностью или частично потребляются в процессе переработки (операции, при которых осуществляется использование иностранных товаров, содействующих или облегчающих производство продуктов переработки, например использование катализаторов, флюсов, электродов).

Это единственный режим, который допускает перемену пользователя режима, то есть передачу разрешения на переработку другому лицу. Такая "эстафета" допускается с письменного разрешения на переработку другому лицу. Кроме того, "сдающий" должен отчитаться обо всех операциях по переработке, произведенных на момент сдачи, и уплатить "накопившиеся" платежи. "Принявший" участник ВЭД несет все права и обязанности "сдавшего", как если бы он самостоятельно заявлял таможенный режим переработки на таможенной территории.

В качестве заявления на переработку товаров может использоваться таможенная декларация о помещении товаров под таможенный режим переработки на таможенной территории при условии, что при ввозе товаров и последующем вывозе продуктов их переработки они предъявляются одновременно и декларируются одному и тому же таможенному органу в случае, если:

- целью помещения товаров под таможенный режим переработки на таможенной территории является их ремонт, в том числе осуществляемый на возмездной основе;

- таможенная стоимость товаров, помещаемых под таможенный режим переработки на таможенной территории, не превышает 500 тыс. руб.;

- под таможенный режим переработки на таможенной территории помещаются остатки ранее ввезенных товаров в соответствии с п. 1 ст. 184 ТК РФ.

Если в качестве заявления на переработку товаров используется таможенная декларация, срок ее рассмотрения не должен превышать срок проверки таможенной декларации, установленный п. 1 ст. 359 ТК РФ, то есть 3 дня.

Срок переработки товаров устанавливается исходя из продолжительности процесса переработки товаров и времени, необходимого для распоряжения продуктами переработки (отходами и остатками). Течение срока переработки товаров начинается со дня их помещения под таможенный режим переработки на таможенной территории, а при ввозе товаров отдельными партиями - со дня помещения первой партии товаров (п. 4 ст. 177 ТКРФ).

Предельный срок переработки товаров составляет два года.

В отношении продуктов переработки: а) при помещении под таможенный режим экспорта не уплачиваются вывозные таможенные пошлины (ст. 182 ТК РФ), налоги (пп. 4 п. 1 ст. 185 Налогового кодекса РФ), уплачиваются таможенные сборы за таможенное оформление; б) при помещении под таможенный режим выпуска для внутреннего потребления уплачиваются таможенные сборы за таможенное оформление, суммы ввозных таможенных пошлин, налогов, которые подлежали бы уплате, если бы ввезенные товары были заявлены к выпуску для свободного обращения в день помещения товаров под данный режим, а также проценты с вышеуказанных сумм по ставкам рефинансирования Банка России, как если бы в отношении вышеуказанных сумм была предоставлена отсрочка со дня помещения товаров под данный режим.

В отношении отходов, образовавшихся в результате переработки товаров: уплачиваются таможенные пошлины, налоги, как если бы вышеуказанные отходы были ввезены на территорию Российской Федерации в этом состоянии (за исключением случаев, когда последние вывезены с территории России или переработаны в состояние, не пригодное для дальнейшего коммерческого использования на таможенной территории страны, и не могут быть восстановлены в первоначальном состоянии экономически выгодным способом). в отношении остатков товаров, помещенных под режим: уплачиваются ввозные таможенные пошлины, налоги, как если бы они были ввезены на таможенную территорию Российской Федерации в этом состоянии.

ТК РФ возродил институт эквивалентной компенсации. Это возможность перерабатывать российские товары вместо иностранных, а затем "на их место" ввозить зарубежные товары. На практике эквивалентная компенсация позволяет переработчику экономить время. С местным сырьем он может начать работу раньше, чем с импортным. Однако допускается такая замена лишь с разрешения таможенников и только при условии, что иностранный и российский товар являются полностью взаимозаменяемыми.

Действие таможенного режима переработки товаров на таможенной территории завершается:

- вывозом продуктов переработки с таможенной территории РФ (с освобождением от уплаты вывозных таможенных пошлин, но при соблюдении всех запретов и ограничений, установленных в соответствии с законодательством РФ о государственном регулировании внешнеторговой деятельности);

- выпуском отходов переработки на таможенной территории РФ для свободного обращения, вывозом за пределы таможенной территории РФ либо с уничтожением (в случае выпуска отходов для свободного обращения последние подлежат таможенному декларированию и обложению ввозной таможенной пошлиной и налогами);

- вывозом остатков с таможенной территории РФ, помещением под режим переработки на таможенной территории, выпуском для свободного обращения на таможенной территории РФ (в случае выпуска остатков для свободного обращения последние подлежат таможенному декларированию и обложению ввозной таможенной пошлиной и налогами).

Допускается также завершение режима переработки на таможенной территории:

- вывозом ввезенных иностранных товаров в неизменном состоянии;

- выпуском для свободного обращения на таможенной территории РФ продуктов переработки ввезенных иностранных товаров (с уплатой сумм вывозных таможенных пошлин налогов, а также процентов с указанных сумм по ставкам рефинансирования Центрального банка РФ, как если бы в отношении указанных сумм была предоставлена отсрочка со дня помещения иностранных товаров под таможенный режим переработки на таможенной территории).

ТК РФ не разрешает аннулировать уже выданные разрешения на переработку. Однако если Правительство РФ запретит допуск конкретных товаров к переработке, их отзыв будет возможен.

Различие между аннулированием и отзывом состоит в следующем. Аннулирование означает, что разрешения не существует. То есть все товары нужно декларировать заново, даже те, которые уже переработаны. Аннулирование действует с даты выдачи разрешения.

Отзыв же обратной силы не имеет. Другими словами, товары, которые уже были помещены под этот режим, можно будет переработать до конца. Нельзя только начинать переработку новых товаров.

Отходы и остатки, образовавшиеся в результате переработки, нужно задекларировать и уплатить ввозные налоги. Исключение сделано для отходов, которые:

- вывезены из России;

- непригодны для использования и не могут быть восстановлены экономически выгодным способом.

Таможенный Кодекс предоставляет возможность участнику ВЭД ходатайствовать о приостановлении таможенного режима переработки. В частности, переработка будет считаться приостановленной, если товары, ввезенные для переработки, и продукция, произведенная из них, помещаются на таможенный склад. Сроки переработки на это время прерываются, а проценты и пени на налоги не начисляются (ст.185 ТК РФ).

Особенности переработки для внутреннего потребления.

В отношении ввезенных товаров, помещаемых под таможенный режим переработки для внутреннего потребления, применяются все запреты и ограничения, установленные в соответствии с законодательством Российской Федерации о государственном регулировании внешнеторговой деятельности.

Условия для помещения товаров под этот режим:

продукты переработки не могут быть восстановлены в первоначальном состоянии экономически выгодным способом;

суммы таможенных пошлин, подлежащие уплате в отношении продуктов переработки, ниже тех, которые подлежали бы плате (на день помещения товаров под этот режим) при выпуске товаров для свободного обращения.

Второе условие введено не случайно, дело в том, что ТК РФ обязывает поместить продукты переработки под таможенный режим выпуска для внутреннего потребления. И чтобы переработка не была убыточной, введено условие о платежах. Таким образом, если для самого участника ВЭД переработка товаров для внутреннего потребления - дело не выгодное, таможенники должны отказать в помещении иностранных товаров под этот режим.

Статья 192 ТК РФ говорит о том, что в разрешении на переработку товаров должна быть указана норма выхода продуктов переработки. Однако в законе отсутствуют положения о норме выхода продуктов переработки для режима переработки товаров для внутреннего потребления. В связи с этим возникает вопрос, как она должна определяться, как должно проходить согласование норм выхода таможенным органом, применимы ли здесь стандартные нормы выхода. Или же нормы выхода продуктов переработки для внутреннего потребления будут применяться по аналогии таможенного режима переработки товаров на таможенной территории? Вопрос остается открытым.

Вдвое сокращается количество операций по переработке товаров для внутреннего потребления. К ним относятся:

- собственно переработка и обработка товаров;

- изготовление новых товаров (в том числе монтаж, сборка или разборка).

Стоит отметить, что в отношении разных режимов переработки законодатель по-разному подходит к исчислению сроков переработки.

Для режимов переработки на таможенной территории и вне таможенной территории срок переработки устанавливается исходя из продолжительности производственного процесса и периода, необходимого для распоряжения продуктами переработки. То есть в срок переработки включается время:

а) для таможенного оформления исходных товаров в соответствии с таможенным режимом переработки;

б) для осуществления операций по переработке до полного изготовления товарной продукции;

в) для помещения продуктов переработки и остатков под таможенный режим;

г) для фактического ввоза (вывоза) продуктов переработки и остатков в соответствии с заявленным режимом.

Такое исчисление сроков полностью соответствует существующей практике. В то же время срок переработки для внутреннего потребления определяется исходя из продолжительности процесса переработки товаров (ст.191 ТК РФ). То есть срок, необходимый для распоряжения продуктами переработки, в общий срок переработки не включается. Несомненно, это случайное упущение, но оно будет выгодно участникам ВЭД, заявляющим переработку для внутреннего потребления.

Срок переработки товаров определяется заявителем по согласованию с таможенным органом, но не может превышать один год.

Выданное разрешение не подлежит передаче другому лицу.

Таможенный режим переработки для внутреннего потребления завершается выпуском продуктов переработки для свободного обращения с уплатой ввозных таможенных пошлин по ставкам, применимым к продуктам переработки.

В то же время в ТК РФ нет оснований для аннулирования или отзыва разрешения на переработку товаров для внутреннего потребления. Возможно, по принципу "аналогии закона" будут применяться те же основания, что предусмотрены для отзыва разрешения на переработку товаров на таможенной территории (ст.181 ТК РФ).

Интересное положение закрепляет ст.196 ТК РФ. Оно касается определения ставок таможенных пошлин для продуктов переработки, если у исходных продуктов было несколько различных стран происхождения.

Если при переработке сменился код товара по ТН ВЭД на уровне любого из первых четырех знаков, то к продуктам переработки применяются ставки, установленные для тех стран, которым Россия предоставляет режим наибольшего благоприятствования. В остальных случаях страна происхождения определяется по тому исходному товару, стоимость которого была самой большой.

В отношении товаров, ввозимых для переработки уплачиваются налоги. В отношении продуктов переработки, подлежащих выпуску для свободного обращения: уплачиваются таможенные пошлины по ставкам, применяемым к продуктам переработки, таможенные сборы за таможенное оформление.

В отношении отходов и остатков таможенные платежи уплачиваются по аналогии с таможенным режимом переработки на таможенной территории.

Особенности режима переработки товаров вне таможенной территории

По общему правилу под переработку вне таможенной территории помещаются товары, находящиеся в России в свободном обращении, в том числе и импортные, по которым уплачены все причитающиеся налоги. Однако если товар вывозится для ремонта, вывоз могут разрешить и в отношении тех товаров, которые выпущены в России условно, с льготой по уплате налогов. Правда, при возврате отремонтированных товаров в Россию нужно будет уплатить не только налоги по вновь заявляемому "ввозному" режиму, но и те налоги, по которым предоставлялась льгота.

Вывозимые с таможенной территории РФ товары для переработки освобождаются от уплаты вывозных таможенных пошлин. К таким товарам не применяются запреты и ограничения экономического характера, установленные в соответствии с законодательством Российской Федерации о государственном регулировании внешнеторговой деятельности.

При вывозе товаров для переработки вне таможенной территории освобождение от уплаты, возврат либо возмещение внутренних налогов не производятся.

Допускается помещение в этот режим товаров, в отношении которых предоставлены льготы по уплате таможенных пошлин, налогов в случае, если операцией по переработке товаров является ремонт.

Операции по переработке товаров при таможенном режиме переработки вне таможенной территории включают:

- собственно переработку и обработку товаров;

- изготовление новых товаров, в том числе монтаж, сборку или разборку товаров;

- ремонт товаров, в том числе их восстановление, замену составных частей, восстановление потребительских свойств.

ТК РФ разрешает замену продуктов переработки. Это примерно то же, что и эквивалентная компенсация. Только в данном случае заменяется не перерабатываемый товар, а полученный результат. Условия замены те же: товар должен быть аналогичен заменяемому, то есть иметь тот же вид, количество, описание, физические характеристики, цену и т.д.

Как и любой другой, режим переработки вне таможенной территории может быть завершен сменой режима. При этом нужно учитывать следующее. Если участник ВЭД решит сменить режим переработки на экспорт, то он должен будет уплатить не только вывозные налоги, но и пени за просрочку их выплаты.

Предельный срок применения таможенного режима переработки вне таможенной территории совпадает со сроком действия разрешения на применение режима и составляет два года. Данное разрешение передаче другому лицу не подлежит.

Для идентификации вывезенных товаров в продуктах их переработки используются следующие способы:

- проставление заявителем или должностным лицом таможенного органа печатей, штампов, цифровой или другой маркировки на вывозимые товары;

- подробное описание вывозимых товаров, их фотографирование, изображение в масштабе;

- сопоставление результатов исследования предварительно взятых проб или образцов вывозимых товаров и продуктов их переработки;

- использование серийных номеров или другой маркировки производителя вывозимых товаров;

- документальное подтверждение, свидетельствующее, что вывезенные товары подвергались операциям по переработке товаров;

- иные способы идентификации, предполагающие использование современных технологий.

По запросу заявителя и с согласия таможенного органа указанная идентификация для таможенных целей может быть обеспечена путем исследования представленных подробных сведений о сырье, материалах и комплектующих, которые используются в производстве, а также о технологии производства продуктов переработки.

Для целей производства таможенного контроля при выдаче разрешения на применение режима переработки вне таможенной территории требуется определение нормы выхода продуктов переработки.

Норма выхода продуктов переработки (количество или процентное содержание продуктов переработки, образовавшихся в результате переработки определенного количества вывезенных товаров) определяется декларантом по согласованию с таможенным органом исходя из фактических условий, при которых осуществляется переработка товаров. Норма выхода продуктов переработки определяется до ввоза продуктов переработки на таможенную территорию Российской Федерации.

Согласование нормы выхода продуктов переработки таможенным органом производится на основании представленных декларантом документов, содержащих сведения о технологическом процессе переработки.

На основании ст. 207 ТК РФ к продуктам переработки, ввозимым на таможенную территорию РФ, применяется полное или частичное освобождение от уплаты ввозных таможенных пошлин, налогов.

Полное освобождение от уплаты таможенных пошлин и налогов предоставляется при ввозе с переработки товаров после безвозмездного гарантийного ремонта.

Во всех иных случаях продукты переработки ввозятся в Россию с частичным освобождением от уплаты ввозных таможенных пошлин, налогов. Частичное освобождение применяется только к ввозной таможенной пошлине и налогу на добавленную стоимость. Акцизы в отношении продуктов переработки подлежат уплате в полном объеме, за исключением случая, когда операцией по переработке товаров является ремонт вывезенных товаров.

Таможенный режим переработки вне таможенной территории завершается ввозом продуктов переработки на таможенную территорию Российской Федерации. Кроме этого, таможенный режим переработки вне таможенной территории может быть завершен обратным ввозом (реимпортом) товаров, вывезенных с таможенной территории Российской Федерации, либо помещением указанных товаров под таможенный режим, применимый к вывозимым товарам, с соблюдением требований и условий, установленных ТК РФ. Изменение таможенного режима переработки вне таможенной территории на таможенный режим, применимый к вывозимым товарам, допускается без фактического представления товаров таможенному органу.

Рассмотрев особенности трех режимов переработки товаров, можно сказать, что цель у всех режимов одна - переработать товар, а возможности, определяемые таможенным законодательством различны.

Следует отметить необходимость внесения большей четкости, ясности в нормативные документы для единого понимания их как таможенными органами, так и предприятиями - переработчиками.

Полная прострация с таможенным режимом переработки для внутреннего потребления. Так и не определен перечень товаров, помещаемых под этот режим, отсутствует законодательное закрепление нормы выхода и порядок ее расчета, на уровне ФТС РФ не утвержден перечь сведений, который должен быть указан в заявлении на получение разрешения товаров, не утверждена форма разрешения на переработку товаров, отсутствует Инструкция действий должностных лиц таможенных органов, совершающих таможенные операции при использовании таможенного режима переработки на таможенной территории. Таким образом, главная особенность этого таможенного режима в том, что он не применяется.

# 2.3 Контроль таможенных органов за соблюдением таможенных режимов переработки товаров

Таможенный контроль - один из ключевых институтов таможенного права.

Под таможенным контролем понимается совокупность мер, осуществляемых таможенными органами в целях обеспечения соблюдения таможенного законодательства РФ (ст.11 ТК РФ).

Осуществляя таможенный контроль, таможенные органы обеспечивают соблюдение таможенного законодательства, принимают необходимые меры по защите прав и законных интересов граждан, предприятий, учреждений и организаций в сфере таможенного дела, взимают таможенные платежи, осуществляют в пределах своей компетенции валютный контроль, обеспечивают соблюдение разрешительного порядка перемещения товаров и транспортных средств через таможенную границу. Важным источником информации для проведения таможенного контроля является отчетность о хранящихся, перевозимых, реализуемых, перерабатываемых или используемых товарах, которые вызывают интерес у таможенных органов.

В статье 358 ТК РФ закреплены принципы проведения таможенного контроля. Особое внимание законодатель уделил принципу выборочности таможенного контроля, в соответствии с которым при проведении таможенного контроля российские таможенные органы используют, как правило, те его формы, которые являются достаточными для обеспечения соблюдения таможенного законодательства, иного законодательства РФ и международных договоров РФ, контроль за исполнением которых возложен на таможенные органы.

В статье 366 ТК РФ приведен исчерпывающий перечень тех форм таможенного контроля, которые могут применяться при таможенных операциях:

1) проверка документов и сведений;

2) устный опрос;

3) получение пояснений;

4) таможенное наблюдение;

5) таможенный осмотр товаров и транспортных средств;

6) таможенный досмотр товаров и транспортных средств;

7) личный досмотр;

8) проверка маркировки товаров специальными марками, наличие на них идентификационных знаков;

9) осмотр помещений и территорий для целей таможенного контроля;

10) таможенная ревизия.

В соответствии с приказами ФТС РФ от 15.09.2005 № 867, от 23.09.2005 № 887 должностные лица таможенных органов, в должностные обязанности которых входят функции, права и обязанности по производству таможенного оформления и таможенного контроля товаров осуществляют:

а) контроль соблюдения условий помещения товаров под таможенные режимы переработки;

б) принятие решения о применении гарантий надлежащего исполнения обязанностей по использованию таможенных режимов переработки (ст. 160 ТК РФ);

в) контроль за товарами для переработки, продуктами переработки, отходами и остатками.

Уполномоченные должностные лица при выполнении таможенных операций, предусмотренных ТК РФ, в отношении товаров, помещаемых (помещенных) под таможенные режимы переработки вправе применять формы таможенного контроля, установленные разделом IV ТК РФ с учетом положений вышеназванных приказов ФТС РФ. К ним можно отнести следующие формы таможенного контроля: проверку документов и сведений;

устный опрос; получение пояснений; осмотр помещений и территорий для целей таможенного контроля; таможенную ревизию.

Контроль таможенных органов за применением таможенных режимов переработки товаров можно условно разделить на документальный и фактический.

Документальный контроль начинается на этапе проверки сведений, указанных в заявлении на переработку, и документов, приложенных к заявлению. Затем в целях таможенного контроля за использованием таможенного режима переработки по каждому выданному разрешению формируется дело в соответствии с Инструкциями об организации действий должностных лиц таможенных органов, совершающих таможенные операции при использовании таможенных режимов переработки, в котором должно быть: заявление на переработку, а также документы, приложенные к нему; второй экземпляр выданного разрешения на переработку; копии четвертых экземпляров ГТД, по которым производилось таможенное оформление товаров и продуктов переработки, в том числе полученных из других таможенных органов; копии четвертых экземпляров ГТД по товарам для переработки, если заявитель изменял таможенный режим в отношении этих товаров; копии заключений о прекращении применения обеспечения уплаты таможенных платежей; все другие, представленные в таможню либо составленные (изданные) таможенными органами документы по этому разрешению на переработку.

Проверка сведений, содержащихся в документах, осуществляется посредством их сопоставления с информацией, получаемой из других источников (аналитически, данные специальной таможенной статистики, таможенные ревизии).

Также могут подлежать проверке иные документы и содержащиеся в них сведения, необходимые для таможенного контроля: учредительные документы, подтверждающие право занятия внешнеэкономической деятельностью, сертификаты качества, соответствия, разрешительные документы, выдаваемые иными государственными органами, воинские пропуска и др.

Проверка документов и сведений заключается в их изучении с точки зрения соответствия действующим нормам таможенного законодательства, полноты и достоверности сведений для таможенных целей.

К таможенному контролю в виде документального контроля можно отнести проверку отчетности. В статье 364 ТК РФ определен круг лиц, обязанных представлять таможенным органам такую отчетность:

- таможенные брокеры;

- владельцы складов временного хранения;

- владельцы таможенных складов;

- таможенные перевозчики;

- лица, пользующиеся специальными упрощенными процедурами (ст. 68 ТК РФ);

- лица, пользующиеся или владеющие условно выпущенными товарами (например, товарами, заявленными под таможенные режимы временного ввоза, переработки на таможенной территории и т.д.).

Формы отчетности определяются ГТК России и ФТС России.

Непредставление или несвоевременное представление отчетности мешают нормальной работе таможенных органов, существенно снижают эффективность проводимого ими таможенного контроля. Виновные в совершении такого правонарушения привлекаются к административно-правовой ответственности. В соответствии со ст. 16.15 КоАП РФ непредставление или несвоевременное представление в таможенный орган отчетности в случаях, предусмотренных таможенным законодательством, влечет наложение административного штрафа на должностных лиц в размере от 10 до 20 МРОТ; на юридических лиц - от 100 до 200 МРОТ.

К фактическому контролю относятся такие формы таможенного контроля: досмотр товаров и продуктов переработки, устный опрос, получение пояснений, осмотр помещений и территорий, таможенная ревизия.

Подробнее рассмотрим каждый из них.

Досмотр товаров и продуктов переработки проводится, в том числе, на основании профилей рисков в целях идентификации вывезенных товаров в продуктах переработки, проверки соответствия фактического количества товаров и продуктов переработки нормам выхода, указанным в разрешении на переработку. При проведении досмотра товаров могут осуществляться указанные в разрешении на переработку действия, необходимые для последующей идентификации товаров в продуктах переработки (фиксация серийных номеров, взятие проб и образцов и т.п.). досмотр товаров и продуктов переработки оформляется актом установленной формы.

Устный опрос как форма таможенного контроля также проводится при таможенном оформлении товаров и транспортных средств.

Опросу подлежат физические лица, а также лица, являющиеся представителями организаций, обладающих полномочиями в отношении оформляемых товаров (транспортных средств), например специалист по таможенному оформлению, в случае таможенного декларирования товаров таможенным брокером.

Устный опрос производится без оформления объяснений указанных лиц в письменной форме.

Получение пояснений - данная форма таможенного контроля отличается от устного опроса тем, что в ходе ее осуществления должностное лицо таможенного органа получает сведения об обстоятельствах, имеющих значение для проведения таможенного контроля. Более того, таможенные органы вправе получать объяснения от любых лиц, которые имеют отношение к перемещению через таможенную границу товаров и транспортных средств (декларанты, перевозчики, экспедиторы и др.). Получение пояснений оформляется в письменной форме.

Осмотр помещений и территорий для целей таможенного контроля представляет собой визуальное исследование должностными лицами таможенных органов мест, где находятся или могут находиться товары и (или) транспортные средства.

Осмотр помещений и территорий проводится в целях подтверждения наличия товаров и транспортных средств, находящихся под таможенным контролем: условно выпущенных, на складах временного хранения, таможенных складах, в помещениях магазина беспошлинной торговли, а также в целях проверки на соответствие условиям таможенных режимов и процедур.

Осмотр помещений и территорий проводится при наличии информации:

- об утрате товаров и транспортных средств;

- их отчуждении;

- о распоряжении ими иными способами;

- об их использовании в нарушение требований и условий, установленных ТК.

Осмотр помещений и территорий может проводиться таможенными органами в пункте пропуска через Государственную границу РФ, в зонах таможенного контроля, созданных вдоль таможенной границы, а также у лиц, осуществляющих оптовую или розничную торговлю ввезенными товарами, при наличии информации.

Основанием для проведения осмотра помещений и территорий является предписание, подписанное начальником таможенного органа либо лицом, его замещающим.

Осмотр помещений и территорий должен проводиться в минимальный период времени, необходимый для его проведения, и не может продолжаться более одного дня.

По результатам осмотра составляется акт по форме, утверждаемой федеральным органом исполнительной власти, уполномоченным в области таможенного дела. Второй экземпляр указанного акта вручается лицу, чьи помещения или территории осматривались.

Таможенная ревизия - проверка факта выпуска товаров, а также достоверности сведений, указанных в таможенной декларации и иных документах, представляемых при таможенном оформлении, путем сопоставления этих сведений с данными бухгалтерского учета и отчетности, со счетами, с другой информацией, имеющейся у проверяемых лиц. Для целей проведения таможенной ревизии таможенные органы вправе использовать результаты инвентаризации, проведенной лицом, обладающим полномочиями в отношении товаров или осуществляющим хранение таких товаров, либо контролирующими органами, аудиторские заключения, а также акты и заключения, составленные государственными органами.

Основными целями проведения таможенной ревизии являются:

- проверка соблюдения мер таможенно-тарифного регулирования и запретов и ограничений, установленных в соответствии с законодательством РФ о государственном регулировании внешнеторговой деятельности;

- выявление фактов уклонения от уплаты таможенных платежей;

- выявление признаков преступлений или административных правонарушений в области таможенного дела, их предупреждение и пресечение.

Таможенная ревизия может проводиться в отношении юридических лиц и индивидуальных предпринимателей в общей и специальной формах.

Общая таможенная ревизия проводится у декларантов, а также иных лиц, обладающих полномочиями в отношении товаров, но не выступающих в качестве декларантов (при перемещении товаров - ст. 16 ТК РФ).

Общая таможенная ревизия проводится по решению начальника таможенного органа (лица, его замещающего), копия которого вручается проверяемому лицу, посредством отбора декларации для детальной проверки классификации товаров для тарифных целей, товаров и лиц, освобожденных от уплаты пошлин, налогов, проверки документов по отдельным сделкам и проведения расследования.

При проведении общей таможенной ревизии таможенные органы вправе получать доступ в пределах своей компетенции к базам и банкам данных автоматизированных информационных систем проверяемого лица с учетом требований законодательства РФ о защите информации.

Проверка должна проводиться в минимальный период времени, необходимый для ее проведения, не может продолжаться более трех рабочих дней. Проведение проверки не должно препятствовать осуществлению производственной или коммерческой деятельности проверяемого лица.

Повторное проведение общей таможенной ревизии в отношении одних и тех же товаров не допускается.

Основанием для назначения специальной таможенной ревизии являются:

а) для декларантов и лиц, указанных в ст. 16 ТК РФ и не выступающих в качестве декларанта, - данные, полученные по результатам общей таможенной ревизии или при применении других форм таможенного контроля, которые могут свидетельствовать о недостоверности сведений, представленных при таможенном оформлении, либо о пользовании или распоряжении товарами с нарушением установленных требований и ограничений;

б) для таможенных брокеров (представителей), владельцев складов временного хранения, владельцев таможенных складов, таможенных перевозчиков - данные, которые могут свидетельствовать о нарушениях учета товаров, перемещаемых через таможенную границу, и отчетности о них или несоблюдении иных требований и условий осуществления соответствующего вида деятельности, установленных ТК РФ;

в) для лиц, осуществляющих оптовую или розничную торговлю ввезенными товарами, - данные, которые могут свидетельствовать о том, что товары ввезены на таможенную территорию с нарушением требований и условий, установленных ТК РФ, что повлекло за собой нарушение порядка уплаты таможенных пошлин, налогов или несоблюдение запретов или ограничений, установленных в соответствии с законодательством РФ о государственном регулировании внешнеторговой деятельности, в том числе данные, содержащиеся в материалах (информации), полученных от структурных подразделений таможенного органа, налоговых, правоохранительных и контролирующих органов.

В отличие от общей таможенной ревизии, специальная таможенная ревизия может быть назначена только по решению начальника таможенного органа (лица, его замещающего) с уровня начальника таможни либо начальника вышестоящего таможенного органа. Копия данного решения также вручается проверяемому лицу.

Специальная таможенная ревизия должна проводиться в срок, не превышающий двух месяцев (со дня принятия решения о проведении специальной ревизии). Допускается продление предельного срока, но не более чем на один месяц и только по решению вышестоящего таможенного органа.

Повторное проведение специальной таможенной ревизии у одного и того же лица в отношении одних и тех же товаров не допускается.

При проведении специальной таможенной ревизии таможенные органы вправе:

- требовать безвозмездного представления любой документации и информации (включая банковскую), в том числе в форме электронных документов, относящейся к проведению производственных, коммерческих или иных операций с товарами, ввезенными на таможенную территорию РФ, и знакомиться с ней;

- осматривать помещения и территории проверяемого лица, а также проводить осмотр и досмотр товаров в соответствии с настоящим Кодексом в присутствии уполномоченных представителей проверяемого лица, а в случае проведения таможенной ревизии у индивидуального предпринимателя - в присутствии двух понятых;

- проводить инвентаризацию товаров в порядке, установленном для проведения инвентаризации налоговыми органами в соответствии с Налоговым кодексом РФ;

- проводить изъятие товаров либо налагать на них арест в соответствии со ст. 377 ТК.

Результаты проведения таможенной ревизии (в общей и специальной формах) оформляются актом , который составляется:

в день, следующий за днем окончания общей таможенной ревизии;

в течение 10 дней после окончания специальной таможенной ревизии.

Второй экземпляр акта подлежит вручению лицу, у которого проводилась ревизия.

Необходимо отметить, что фактически на этапе декларирования товаров в режиме переработки контроль со стороны должностных лиц таможенного органа отсутствует. Следуя строгому исполнению Инструкции должностное лицо должно проверить:

1) в надлежащий ли таможенный орган подана таможенная декларация;

2) правильность заполнения ГТД;

3) наличие декларации таможенной стоимости.

Применение таможенного контроля таким образом приемлемо, когда весь товар для переработки или все продукты переработки заявляются полностью в одной ГТД. Но в случае, когда товары для переработки (продукты переработки) ввозятся (вывозятся) отдельными партиями такой таможенный контроль кажется недостаточным.

Не представляется возможным отследить какое количество товаров (продуктов) для переработки ввезено (вывезено). Фиксировать количество товаров необходимо при оформлении каждой партии товаров. Иначе у участника ВЭД появляется возможность под видом продуктов переработки вывозить аналогичные товары и тем самым избежать уплаты таможенных пошлин и налогов.

Таким образом, таможенный контроль в системе таможенных административных процедур представляет собой совокупность производств контрольно-надзорного типа, включающих меры принудительно-пресекательного характера, которые осуществляются таможенными органами в связи с перемещением товаров и транспортных средств через таможенную границу в целях обеспечения соблюдения таможенного законодательства, а также законодательства и международных договоров Российской Федерации. Контроль над их исполнением возложен на таможенные органы путем определения и подтверждения статуса товаров, транспортных средств и лиц, пресечения нарушений таможенных правил и реализации ответственности в сфере таможенного дела.

# 3. Анализ практики применения таможенных режимов переработки товаров участниками внешнеэкономической деятельности (Костромская таможня)

Проведем анализ практики применения таможенных режимов переработки товаров участниками ВЭД, зарегистрированных в регионе деятельности Костромской таможни за период 2005-2006 годах.

В 2005 г. переработку товаров на таможенной территории осуществляло 3 предприятия, Костромской таможней было выдано 11 разрешений на переработку товаров на таможенной территории. В 2006 г. переработку товаров на таможенной территории осуществляло 2 предприятия, Костромской таможней было выдано 3 разрешения на переработку товаров на таможенной территории.

Переработкой товаров на таможенной территории занимаются в основном предприятия текстильной промышленности, производящие ткани из ввозимого льняного сырья. Состав участников внешнеэкономической деятельности стабилен на протяжении порядка 10 лет.

Таможенный режим переработки вне таможенной территории заявило в 2005 г. 3 предприятия, Костромской таможней было выдано 6 разрешений на переработку товаров вне таможенной территории. В 2006 г. таможенный режим переработки вне таможенной территории заявило 2 предприятия, Костромской таможней было выдано 2 разрешения на переработку товаров вне таможенной территории.

Переработка вне таможенной территории в основном осуществляется с целью ремонта частей оборудования предприятиями, как правило, лесопромышленного комплекса.

Наблюдается тенденция к уменьшению числа выданных разрешений на переработку товаров. Чем это вызвано? Вероятно, причиной здесь можно назвать срок переработки товаров, который для режимов переработки товаров, как на таможенной территории, так и вне таможенной территории составляет два года. Предприятие планирует свою деятельность, рассчитывает силы, и определяет возможность переработки товаров, поэтому получать каждый год разрешение на переработку товаров и работать по ним некоторым предприятиям не под силу. Это возможно лишь в случае, когда переработке подвергается 1-2 вида товаров. Проиллюстрируем на примере. ООО "А" в 2005 г. получило 3 разрешения, в 2006 г. - 2, ОАО "В" в 2005 г. - 6, в 2006 г. - 1. Таким образом, каждое предприятие, зная свои производственные мощности, планирует свою деятельность, определяя для себя лимит возможностей.

Приведем некоторые данные статистики.

В 2005 году по режиму переработки на таможенной территории ввезено товаров для переработки 2,1 тысяч тонн на сумму 5,9 миллионов долларов США, вывезено продуктов переработки 2,5 тысяч тонн на сумму 19,4 миллионов долларов США; по режиму переработки вне таможенной территории - вывезено товаров для переработки 1,7 тысяч тонн на сумму 3,5 миллионов долларов США, ввезено продуктов переработки 1,2 тысяч тонн на сумму 2,4 миллионов долларов США.

В 2006 году по режиму переработки на таможенной территории ввезено товаров для переработки 2,0 тысяч тонн на сумму 8,0 миллионов долларов США, вывезено продуктов переработки 1,5 тысяч тонн на сумму 13,6 миллионов долларов США; по режиму переработки вне таможенной территории - вывезено товаров для переработки 0,9 тысяч тонн на сумму 2,0 миллионов долларов США.

Ранее в теоретической части работы мы обозначали проблему в порядке внесения изменений в разрешения. Теперь рассмотрим это на практике на примере разрешения на переработку товаров на таможенной территории ООО "В".

ООО "В" обратилось в Костромскую таможню с заявлением об использовании таможенного режима переработки на таможенной территории 20.06.2005. Должностное лицо таможни рассмотрело заявление, приняло решение выдать разрешение. ООО "В" начало работать по нему, получать товары для переработки, производить продукцию. Первый раз 12.10.2005 ООО "В" обратилось в таможню с заявлением о внесении изменений в разрешение в пункт 1, в котором указываются реквизиты заявителя таможенного режима (полное наименование заявителя, ОГРН, ИНН, КПП, место нахождения и почтовый адрес, наименование банков, расчетный и валютный счета, МФО, телефон, телекс факс) и в пункт 12 "Организации-переработчики". Во второй раз ООО "В" обратилось с заявлением о внесении изменений в пункты 2 "Товары для переработки", 3 "Нормы выхода в относительном (в процентах) или в абсолютном значении", 4 "Продукты переработки", 5 "Отходы переработки", 6 "Производственные потери". В третий раз 05.05.2006 г. ООО "В" просило внести изменения в пп. 1, 12 разрешения. По результатам рассмотрения всех указанных выше заявлений должностным лицом таможни были внесены соответствующие изменения.

На этом примере можно увидеть, что число вносимых изменений не ограничено, даже в один и тот же пункт разрешения можно внести изменения не один раз. Таможенный орган не вправе отказать участнику ВЭД во внесении изменений, если они не противоречат таможенному законодательству.

Таким образом, то, о чем мы говорили ранее в теоретической части выпускной квалификационной работе, находит свое отражение на практике, то есть необходимо изменить порядок внесения изменений в разрешение. Также стоит отметить, что внесение столь многочисленных изменений в разрешение можно было избежать, если бы предприятие более четко планировало свою деятельность и владело конъюнктурой рынка сбыта производимой продукции

Что касается вопроса о продлении срока переработки, то здесь ситуация неоднозначна. В ТК РФ (п. 3 ст. 177) и Инструкции действий должностных лиц (п. 19) указано, что если лицо, получившее разрешение на переработку, не нарушая требований и условий, установленных ТК РФ, не может завершить таможенный режим в определенный срок по причинам, не зависящим от него, уполномоченное должностное лицо таможни, выдавшей разрешение на переработку, может продлить определенный первоначально срок переработки.

Рассмотрим на примере. ООО "Н" 29.06.2005 г. получило разрешение на переработку товаров. Срок переработки определен в 361 день, срок указан в днях, поскольку положения об исчислении его в месяцах на момент выдачи разрешения отсутствовало. Значит, первоначально определенный срок составляет неполных 12 месяцев. 19.06.2006 г. ООО "Н" обратилось в Костромскую таможню с просьбой продлить срок действия разрешения на 6 месяцев. По итогам рассмотрения заявления срок переработки товаров был продлен на указанный срок. Казалось бы, что по истечении 18 месяцев действие разрешения должно закончиться, так как первоначально определенный срок уже продлен, и большей пролонгации быть не может.

Вместе с тем, законодатель не запрещает продлевать срок переработки несколько раз, определяя рамки такого продления предельным сроком переработки товаров в два года. Таким образом, например, заявляя срок переработки в 6 месяцев, участник ВЭД имеет возможность продлить его до 24 по мотивированному заявлению. И в случае, если заявитель не нарушает требования и условия, установленные ТК РФ, таможня не имеет права отказать ему в этой просьбе, что можно увидеть на примере.

После продления первоначального срока переработки до 18 месяцев, ООО "Н" 25.12.2006 вновь обратилось в таможню с просьбой продлить срок переработки на 5 месяцев ввиду невозможности контрагента распорядиться продуктами переработки в сроки, заявленные в разрешении. Костромская таможня по итогам рассмотрения заявления продлила срок переработки до 23 месяцев.

Таким образом, вопрос о продлении срока переработки, а именно о возможности его продления неоднократно в течение установленных двух лет до конца не ясен. Полагаем, что формулировка "определенный первоначально срок" предполагает продление срока переработки один раз. Неоднократное продление срока было бы возможно при формулировке "срок переработки, согласованный с таможенным органом, выдавшим разрешение на переработку".

Вместе с тем, ТК РФ предусматривает возможность продления сроков переработки в случаях отсутствия возможности завершить таможенный режим в определенный срок по причинам, не зависящим от него. Опять же возникает вопрос, какие это причины? Можно ли отнести к ним, например, отсутствие достаточного числа работников на предприятии, и как следствие невозможность выработки продукции из давальческого сырья по нескольким разрешениям одновременно. Полагаем, что эти причины относятся к ряду таких, решение которых зависит непосредственно от лица, получившего разрешение на переработку. А указание на то, что завершение режима переработки невозможно по указанным причинам следствие отсутствия должного планирования со стороны руководства таких предприятий.

В Костромской таможне из режимов переработки в большей части применяется режим переработки товаров на таможенной территории. Товары, помещаемые под этот режим, ввозятся отдельными партиями, и продукты переработки вывозятся также отдельными партиями. Как мы уже заметили ранее, таможенный контроль, в этом случае, который предлагает законодатель является недостаточным. В целях контроля за таможенным режимом должностными лицами Костромского таможенного поста и отдела таможенных процедур и таможенного контроля используется так называемый Лист исполнения разрешения. В этом Листе фиксируется количество ввезенных товаров с указанием таможенной стоимости и номера таможенной декларации (товары для переработки), количество вывезенных товаров (продукты переработки), количество отходов. Данный Лист заполняется должностными лицами таможенных постов при декларировании товаров, а также должностным лицом Отдела таможенных процедур и таможенного контроля при представлении копий таможенный деклараций. Надо сказать о том, что Лист исполнения заполняется вручную, что не всегда удобно, например, на таможенных постах, ввиду большого объема работы должностных лиц. Нередки случаи, когда декларации оформляются, товары для переработки, продукты переработки вывозятся, а Лист исполнения не заполняется.

Полагаем, что для большей эффективности контроля за таможенными операциями при применении таможенных режимов переработки начальнику Костромского таможенного поста необходимо усилить контроль за заполнением Листов исполнений, пересмотреть распределение обязанностей между должностными лицами поста.

На сегодняшний день, когда таможня стремиться перейти к электронному декларированию, заполнение каких-либо документов вручную тормозит ее в этом стремлении. Полагаем, что для решения этой проблемы, необходимо разработать соответствующий программный продукт "Контроль за исполнением разрешений на переработку". Первоначальные сведения в него будут вноситься таможенным органом, выдавшим разрешение на переработку. Это:

- номер разрешения на переработку

- наименование и выходные данные заявителя таможенного режима

- срок действия разрешения

- количество товаров для переработки

- количество продуктов переработки

- количество отходов.

Должностное лицо таможни, выдавшей разрешение на переработку, вносит в него изменения, если по результатам рассмотрения заявления участника ВЭД было принято положительное решение.

Должностное лицо таможенного поста заполняет сведения о количестве, таможенной стоимости и номере таможенной декларации.

Программа автоматически ведет расчет количества товаров, которые может быть ввезены (вывезены), количества продуктов переработки, остатков и отходов по каждому разрешению.

Таким образом, анализируя практику применения таможенных режимов, выявлено, что положения и ТК РФ, и Инструкций действий должностных лиц таможенных органов при совершении таможенных операций при применении таможенных режимов переработки товаров носят не конкретный, а обобщенный характер правовой регламентации режимов переработки.

Инструкция как документ подразумевает наличие в себе четко прописанных действий должностных лиц таможенных органов, которые должны быть совершены в каждой конкретной ситуации. Это своего рода сборник ответов на все вопросы, которые могут возникнуть. Конечно, предвидеть все ситуации невозможно, но возможно внести поправки, дополнения в указанные Инструкции. Однако на сегодняшний день в эти Инструкции с сентября 2005 года не было внесено ни дополнений, ни изменений.

# Заключение

В работе рассмотрены основные проблемные вопросы, возникающие при применении таможенных режимов переработки товаров, в том числе в части контроля таможенных органов за соблюдением требований и условий этих таможенных режимов.

Подводя итог проведенного исследования, отметим, что в настоящее время назрела необходимость во внесении изменений и дополнений в законодательные, подзаконные нормативно-правовые акты, регламентирующие вопросы применения таможенных режимов переработки товаров.

В ТК РФ в статье 6 указано, что положения актов таможенного законодательства, нормативных правовых актов в области таможенного дела должны быть сформулированы таким образом, чтобы каждое лицо точно знало, какие у него есть права и обязанности, а также какие действия, когда и в каком порядке следует совершать при перемещении товаров и транспортных средств через таможенную границу. В результате исследования нами выявлено, что положения Таможенного кодекса относительно понятия "определенный первоначально срок переработки товаров" могут толковаться неоднозначно, а понятие "стандартные нормы выхода продуктов переработки" в таможенном законодательстве не определено.

С целью повышения эффективности применения таможенных режимов переработки, считаем необходимым:

1. Для возможности применения таможенного режима переработки для внутреннего потребления Правительству РФ утвердить перечень товаров, которые могут помещаться под этот режим. Как следствие отсутствия этого документа, в настоящее время ФТС РФ не издано приказа, утверждающего форму разрешения на переработку для внутреннего потребления. В параграфе 2 "Переработка для внутреннего потребления" Главы 19 "Экономические таможенные режимы" ТК РФ необходимо внести отдельной статьей дополнения, касающиеся нормы выхода продуктов переработки: определить порядок расчета, порядок согласования.

2. В пп. 26, 29 раздела IV "Действия уполномоченных должностных лиц при согласовании срока переработки, его продлении и внесении изменений в разрешение на переработку товаров" соответственно Инструкции действий должностных лиц таможенного органа, совершающих таможенные операции при использовании таможенного режима переработки товаров на таможенной территории, утвержденной приказом ФТС РФ от 15.09.2005 № 867, Инструкции действий должностных лиц таможенного органа, совершающих таможенные операции при использовании таможенного режима переработки товаров вне таможенной территории, утвержденной приказом ФТС РФ от 23.09.2005 № 887 внести изменения, в части регулирования вопросов внесения изменения в разрешения на переработку товаров: "При положительном решении о внесении изменений в разрешение, разрешение с внесенными изменениями печатается на новом бланке, срок его действия остается прежним, а выданное ранее разрешение на переработку аннулируется".

3. Относительно установления предельного срока переработки товаров на таможенной территории РФ в настоящее время принят законопроект "О внесении изменений в статью 177 Таможенного кодекса Российской Федерации", в котором предусмотрено, что сроки переработки товаров, превышающие два года, устанавливаются в порядке, определяемом Правительством Российской Федерации. Представляется целесообразным определить перечень товаров, для которых срок переработки не будет лимитирован, порядок согласования и принятия решения по установлению таких сроков. В перечень товаров включить товары, переработка которых представляет собой сложный ремонт или модернизацию отдельных образцов вооружения и военной техники сложный непрерывный технологический процесс, подчас не укладывающийся в два года.

4. Руководству таможенных постов, Костромской таможни усилить контроль за совершением таможенных операций при применении таможенных режимов переработки товаров. Проводить ежеквартальный мониторинг применения таможенных режимов переработки товаров с целью решения вопросов соблюдения условий для помещения товаров под эти таможенные режимы.

5. ФТС РФ разработать программный продукт, обеспечивающий контроль за товарами перемещаемыми для переработки (продуктами переработки), ввозимыми (вывозимыми) отдельными партиями.

6. Развить систему филиалов таможенных лабораторий с целью определения норм выхода, проведения идентификации товаров в продуктах переработки, проведения экспертиз.

 Также необходимо отметить, что отсутствие достаточной проработки рассмотренной темы в имеющейся научной и учебной литературе определили характер и построение настоящей работы. По моему мнению, данную работу возможно использовать в качестве учебного пособия для студентов высших учебных заведений, должностных лиц таможенных органов, занимающихся непосредственно вопросами применения таможенных режимов переработки товаров

Таможенное законодательство РФ претерпевает постоянные изменения. Это можно отметить как положительный момент с той точки зрения, что происходящие изменения, касающиеся вектора развития внешнеторговых отношений Российской Федерации, находят свое отражение в законодательстве. Вместе с тем, практика применения Таможенного кодекса РФ, вступившего в действие с 2004 года, показала, что при его разработке возможно было исключить те неопределенности и шероховатости, которые не позволяют в полной мере использовать достоинства и преимущества измененной идеологии государственного таможенного контроля.

В заключение отметим, что вопросы таможенных режимов переработки товаров на сегодняшний день востребованы. Это подтверждается принятием Государственной Думой Российской Федерации законопроекта об изменении срока переработки товаров, помещенных под таможенный режим переработки на таможенной территории в окончательной редакции 11 мая 2007 года. Так получилось, что, определяясь с темой работы, трудно было предположить, что параллельно аналогичная работа проводится депутатами Государственной Думы РФ.

Вместе с тем, нельзя забывать о том, что вопросы, не урегулированные законодательством, влекут возникновения спорных ситуаций при применении режимов переработки товаров, как у участников внешнеэкономической деятельности, так и у должностных лиц таможенных органов, которые должны обеспечить принятие быстрого и верного решения на практике. Поэтому, считаем, что таможенное законодательство изменяясь в связи с вновь создавшимися условиями внешнеторговых отношений России, обязательно должно учитывать необходимость решения имеющихся проблем, которые выявила практика.

# Библиографический список

### Нормативные правовые акты

1. Конституция Российской Федерации [Текст]. - М. : Инфра - М, 2006.
2. Гражданский кодекс Российской Федерации часть первая [Текст : [принят Гос. Думой 21 октября 1994 г., № 51-ФЗ] : офиц. Текст : по состоянию на 20 сентября 2006 г. - ИНФРА-М, 2006.
3. Кодекс Российской Федерации об административных правонарушениях [Текст] : [ принят Гос. Думой 20 декабря 2001 г. : одобрен Советом Федерации 26 декабря 2001 , № 195-ФЗ] : офиц. текст : по состоянию на 4 декабря 2006 г. - М. : ИНФРА-М, 2006.
4. Таможенный кодекс Российской Федерации [Текст] : [принят Гос. Думой 25 апреля 2003 г. : одобрен Советом Федерации 14 мая 2003 г. № 61-ФЗ]. : офиц. текст : по состоянию на 18 февраля 2006 г.- М.: Велби, 2003.
5. Налоговый кодекс Российской Федерации. Принят Государственной Думой 16 июля 1998 г. М., 2001. (с изм. и доп., вступающими в силу с 13.05.2007) - М.: ИКФ Омега-Л,2002. - 256 с. - (Российская правовая библиотека.)
6. Федеральный закон Российской Федерации "О валютном регулировании и валютном контроле" [Текст] : [принят Гос. Думой 21 ноября 2003 г. : одобрен Советом Федерации 26 ноября 2003 г., № 173- ФЗ]. : офиц. текст : по состоянию на 26 июля 2006 г. // Российская газета. - 2006. - 27 июля.
7. Федеральный закон Российской Федерации "О лицензировании отдельных видов деятельности" [Текст] : [принят Гос. Думой 13 июля 2001 г. : одобрен Советом Федерации 20 июля 2001 г., № 128-ФЗ] : офиц. текст : по состоянию на 5 февраля 2007// Российская газета. - 2006. - 8 декабря.
8. Федеральный закон Российской Федерации "О государственном регулировании внешнеторговой деятельности" [Текст] : [принят Гос. Думой 21 ноября 2003 г. : одобрен Советом Федерации 26 ноября 2003 г., № 164-ФЗ] : офиц. текст : по состоянию на 2 февраля 2006 г.// Российская газета. - 2006 г. - 8 февраля.
9. Закон Российской Федерации "О таможенном тарифе" [Текст] : [принят 21 мая 1993 г., № 5003-1] : офиц. текст : по состоянию на 10 ноября 2006 г.// Российская газета. - 2006. - 16 ноября.
10. Постановление Правительства Российской Федерации "Об уполномоченных федеральных органах исполнительной власти, устанавливающих стандартные нормы выхода продуктов переработки для таможенных целей" [Электронный ресурс] : [принято Правительством РФ 9 декабря 2003 г., № 744] : офиц. текст : по состоянию на 27 ноября 2006//справочная правовая система Консультант плюс.
11. Постановление Правительства Российской Федерации "Об установлении таможенного режима вывоза товаров для представительств Российской Федерации за рубежом" [Текст] : [принято Правительством РФ 23 октября 1993 г., № 1067] //Собрание актов Президента и Правительства РФ. - 1993. - № 44. Ст. 4204.
12. Постановление Правительства Российской Федерации "Об установлении таможенного режима вывоза отдельных товаров в государства - бывшие республики СССР" [Текст] : [принято Правительством РФ 25 ноября 1994 г., № 1290] //Собрание актов Президента и Правительства РФ. - 1994. - № 32. - Ст. 3354.
13. Приказ Государственного таможенного комитета РФ "Об утверждении Положения о таможенном режиме уничтожения товаров" [Текст] : [издано ГТК РФ 10 января 2000 г., № 3] //Российская газета. - 2000. - 28 июня.
14. Приказ Государственного таможенного комитета РФ "Об утверждении формы документа" [Текст] : [издано ГТК РФ 24 ноября 2003 г. № 1323]// Бюллетень нормативных актов федеральных органов исполнительной власти. - 2004. - № 4.
15. Приказ Государственного таможенного комитета РФ "О выдаче разрешения на переработку товаров на таможенной территории" [Текст] : [издано ГТК РФ 15 сентября 2003 г., № 1014]// Российская газета. - 2003. - 23 декабря.
16. Приказ Государственного таможенного комитета РФ "О выдаче разрешения на переработку товаров вне таможенной территории" [Текст] : [издано ГТК РФ 15 сентября 2003 г., № 1015]// Российская газета. - 2003. - 17 декабря.
17. Приказ Государственного таможенного комитета РФ "Об утверждении Инструкции должностных лиц таможенных органов, совершающих таможенные операции при применении таможенного режима переработки товаров на таможенной территории" [Текст] : [издано ГТК РФ 15 сентября 2003 г., № 867]// Российская газета. - 2003. - 17 декабря.
18. Приказ Государственного таможенного комитета РФ "Об утверждении Инструкции должностных лиц таможенных органов, совершающих таможенные операции при применении таможенного режима переработки товаров на таможенной территории" [Текст] : [издано ГТК РФ 23 сентября 2003 г., № 887]// Российская газета. - 2003. - 17 декабря.
19. Приказ Государственного таможенного комитета РФ "Об утверждении форм документов, используемых при проведении таможенной ревизии и осмотра помещений и территорий, и Инструкции по их заполнению": [Текст] : [издано ГТК РФ 16 сентября 2003 г., № 1023] //Российская газета. - 2003. - 16 октября.
20. Приказ Федеральной таможенной службы РФ Об утверждении инструкции о порядке заполнения грузовой таможенной декларации и транзитной декларации" [Текст] : [издано ФТС РФ 11 августа 2006 г., № 762] //Российская газета. - 2006.- 13 сентября.
21. Приказ Государственного таможенного комитета России "Об утверждении порядка организации и проведения таможенной ревизии" [Текст]: [издано ГТК РФ 11 июня 2004 г., № 663]// Таможенный вестник. - 2004. - № 19.
22. Проект Федерального закона "О внесении изменений в статью 177 Таможенного кодекса Российской Федерации" [Электронный ресурс] : [принят Гос. Думой 11 мая 2007 г., № 252312-4]// Справочная правовая система Консультант плюс.
23. Международная конвенция об упрощении и гармонизации таможенных процедур [Электронный ресурс] : [заключена в г. Киото 18 мая 1973 г.]// Справочная правовая система Консультант плюс.
24. Таможенный кодекс Российской Федерации [Текст] : [утвержден Верхов. Советом РФ 18 июня 1993, № 5221-I] : офиц. текст : по состоянию на 1октября 2006 г. - М. : ОМЕГА-Л., 2006.

### Комментарии законодательства

16. Комментарий к Таможенному кодексу Российской Федерации / под ред. Ю.Ф. Азаровой, Г.В. Баландиной: М. - Норма. - 2004.

17. Комментарий к Таможенному кодексу Российской Федерации / отв. ред. А.Н. Козырин. - М. : Проспект, 2004.

18. Комментарий к Таможенному кодексу Российской Федерации / под ред. А.Н. Козырина. - М. : ИНФРА-М, 1996.

19. Комментарий к Таможенному кодексу РФ / общая редакция В.А. Максимцева, Б.Н. Габричидзе. - М. : Норма, 1997.

### Научная литература

20. Борисов К.Г. Международное таможенное право./ К.Г. Борисов. - М. , 1997.

21. Венская конвенция о договорах международной купли-продажи товаров: Комментарий. - М. , 1994.

22. Габричидзе Б.Н. Практика применения Таможенного кодекса РФ Б.Н. Габричидзе. - М. , 1998.

23. Козырин А.Н., Егиазарова В.В. Таможенные режимы/ А.Н. Козырин, В.В. Егиазарова. - М.: Статут. - 2000.

24. Козырин А.Н. Таможенные режимы/ А.Н. Козырин. - М. , 2000.

25. Основы таможенного дела / В.Г. Драганов. - М. , 1998.

26. Основы таможенного дела. Вып. 2. Организация и технология таможенного контроля. - М. , 1996.

27. Рассолов М.М., Эриашвили Н.Д. Таможенное право России / М.М. Рассолов, Н.Д. Эриашвили. - М. : Закон и право. - 2005.

28. Таможенное право / Б.Н. Габричидзе.- М. , 1995.

29. Терещенко Л.К., Игнатюк Н.А. Предпринимателю о разрешительных процедурах/ Л.К. Терещенко, Н.А. Игнатюк. - М.: Юстицинформ. - 2005.

Научные статьи

30. Бакаева О.Ю. Институт таможенных льгот в таможенном праве (финансовый аспект)//Современное право. - 2005. - № 2.

31. Жерихов А. Регистрация взамен разрешения. //Бизнес-адвокат. - 2003. - № 13.

32. Лушников А.М. Таможенный режим: к проблеме определения и содержания понятия // Юридические записки ЯрГУ им. Демидова. Вып. 3. Я. 1999. Чижикова Т.Е. Таможенные споры //Арбитражная практика. -2002. - № 1.

33. Лысенко Г.П. Таможенные споры // Арбитражная практика. - 2002. - № 2.

34. Новиков А.Б. Таможенный контроль в системе административных процедур таможенного дела//Законодательство и экономика. - 2005. - № 12.

35. Свинухов В.Г. Правовые основы помещения товаров под "основные" и "экономические" таможенные режимы//Право и экономика. - 2005. - № 6.

36. Трошкина Т.Н. Тарифные льготы - порядок предоставления и правовое регулирование (анализ действующего законодательства)// Подготовлен для Системы КонсультантПлюс. - 2002.

37. Шестакова М. О таможенных режимах// Право и экономика. - 2006. - №№ 9, 10.

Учебная литература

38. Бакаева О.Ю., Матвиенко Г.В. Таможенное право России : учеб. для вузов / О.Ю. Бакаева, Г.В. Матвиенко ; под ред. Н.И. Химичевой. - М.: Юристъ, 2007.

39. Козырин А.Н. Таможенное право России. Общая часть : учебник / А.Н. Козырин. - М., 1995.

40. Семьянинов А.Г., Крашенинников В.М., Наумов В.В. Налоги и таможенные платежи : учеб. пособие / отв. ред. Г.В. Петрова. - М., 1995.

41. Экономика таможенного дела : учеб. - метод. пособие / отв. Ред. Н.И. Химичева. - М., 1997.

Юридическая практика

42. Галанжин Е.Ф., Кутовой В.М. Таможенные режимы: практические аспекты таможенного регулирования внешнеэкономической деятельности (Справочно-методическое пособие для участников ВЭД). - М.: Бизнес-школа "Интел-Синтез", 1999.

43. Консультация эксперта, ФТС РФ//СПС Консультант плюс, 2006.

Справочная литература

44. Арабян М.С. [и др.] Словарь таможенных терминов / М.С. Арабян. - М., 1994.

45. Большая советская энциклопедия // http://www.rubricon.com.

46. Бутенко Е.А. Основные таможенные термины. Русско-английский толковый мини-словарь / Е.А.Бутенко. - М., 1997.

47. Райзберг Б.А., Лозовский Л.Ш., Стародубцева Е.Б. Современный экономический словарь / под ред. Б.А. Райзберга [и др.]. - М., 2006.

48. Словарь таможенных терминов/ под ред. И. М. Петрова [и др.]. - М. : Юрайт, 1994 г.

49. Чмель Г.Н. Малая таможенная энциклопедия. - М., 1997.