



ВЕРХОВНИЙ СУД УКРАЇНИ

ПОСТАНОВА ІМЕНЕМ УКРАЇНИ

12 листопада 2014 року

м. Київ

Колегія суддів Судової палати в адміністративних справах Верховного Суду України у складі:

головуючого Кривенка В.В.,

суддів: Гриціва М.І., Гусака М.Б., Коротких О.А.,

Кривенди О.В., Маринченка В.Л., Панталієнка П.В.,

Прокопенка О.Б., Самсіна І.Л., Терлецького О.О., –

розглянувши в порядку письмового провадження справу за заявою Публічного акціонерного товариства «Сумське машинобудівне науково-виробниче об'єднання ім. М.В. Фрунзе» (далі – ПАТ) до Сумської митниці Міністерства доходів і зборів України (далі – Митниця) та Головного управління Державної казначейської служби України в Сумській області (далі – ГУ ДКСУ) про визнання дій та рішення протиправними, стягнення надміру сплачених платежів,

встановила:

У грудні 2012 року ПАТ звернулося до суду з позовом, у якому просило визнати протиправним рішення Митниці від 28 вересня 2012 року № 805130000/2012/012274 про відмову прийняти митну декларацію, скасувати картку відмови у прийнятті митної декларації від 28 вересня 2012 року № 805130000/2012/00422 (далі – картка відмови) і стягнути з Державного бюджету України надміру сплачені суми податку на додану вартість (далі – ПДВ) в розмірі 140 414 грн, 702 070 грн 20 коп. ввізного мита та 2146 грн судових витрат.

Вважає, що Митниця всупереч частині першій статті 36, статті 43 Митного кодексу України (у редакції, чинній на час виникнення спірних відносин; далі – МК), пунктам 2.1, 2.4, 5.1, 6.1, 6.3, 6.6, 9.1 Угоди про Правила визначення країни походження товарів у Співдружності Незалежних Держав, ратифікованої Законом України від 6 липня 2011 року № 3592-VI, безпідставно поставила під сумнів дійсність Сертифіката про країну походження товару за формою СТ-1 від 26 вересня 2012 року № RUUA 20800001642786328 (далі – Сертифікат), внаслідок чого відмовилася прийняти подану ПАТ декларацію митної вартості від 28 вересня 2012 року № 805130000/2012/012274 і додані до неї зовнішньоекономічний контракт від 25 листопада 2011 року № СГТ-359-01, рахунок (інвойс) від 21 серпня 2012 року № 103102/0, міжнародну товарно-транспортну накладну № 149660, акт експертизи № RUUA 2080000164 для митного оформлення в режимі імпорту та випуску на митну територію України 4-х комплектів магнітного підвісу компресора ГПА-Ц-25НК для КС «Носиндорская» (далі – товар) зі сплатою митних платежів за преференційними ставками. При цьому Митниця оформила карту відмови у зв'язку з чим ПАТ, щоб випустити товар у вільний обіг на митну територію України, вимушено сплатило митні платежі за повними, а не преференційними ставками Митного тарифу України, що потягло надмірну їх сплату.

Сумський окружний адміністративний суд постановою від 28 січня 2013 року відмовив у задоволенні позову ПАТ.

Харківський апеляційний адміністративний суд постановою від 2 квітня 2013 року скасував постанову суду першої інстанції та ухвалив нове рішення – про повне задоволення позову. Апеляційний суд визнав протиправними рішення і дії Митниці щодо документів про країну походження товарів і, посилаючись на пункт 1 статті 301 МК та підпункт 5 пункту 9 Прикінцевих і перехідних положень Бюджетного кодексу України (далі – БК), постановив стягнути з Державного бюджету України надміру сплачені суми митних платежів в означених у позовній заяві розмірах.

Вищий адміністративний суд України ухвалою від 20 березня 2014 року постанову апеляційного суду залишив без змін.

У заяві Митниця не оспорує рішення суду в частині визнання протиправними її дій щодо визначення країни проходження товару і пов'язаного з цим факту права ПАТ на повернення надміру сплачених митних платежів. Вона не погоджується і з способом їх повернення. Заявник переконаний, що порядок і процедура повернення помилково та/або надміру сплачених митних платежів нормативно врегульовані, зокрема, статтею 301 МК у взаємозв'язку з іншими законодавчими актами, які не передбачають повернення цих платежів у спосіб безпосереднього стягнення їх за рішенням суду.

Нормативний підхід, застосований касаційним судом до вимог про повернення надміру сплачених платежів, Митниця вважає неправильним і відмінним від застосованого в інших рішеннях касаційного суду за подібних фактичних обставин. Ця обставина вказує на неоднакове застосування касаційним судом одних і тих самих норм матеріального права у подібних правовідносинах – статті 301 МК, підпункту 5 пункту 9 Прикінцевих і перехідних положень БК, що потягло ухвалення різних за змістом судових рішень і відповідно до пункту 1 частини першої статті 237 Кодексу адміністративного судочинства України (далі – КАС) є підставою для перегляду справи Верховним Судом України.

На підтвердження неоднакового правозастосування, помилковості та необхідності скасування ухвали касаційного суду в оскарженій частині Митниця послалася на рішення Вищого адміністративного суду України від 19 лютого та 5 березня 2014 року (справи №№ К/800/42468/13, К/800/40434/13 відповідно). У цих рішеннях зазначений суд по-іншому і, як вважає заявник, слушно послався на частини першу–третю статті 301 МК та Порядок повернення платникам податків коштів, що обліковуються на відповідних рахунках митного органу як передоплата, і митних та інших платежів, помилково та/або надмірно сплачених до бюджету, контроль за справлянням яких здійснюється митними органами, затверджений наказом Державної митної служби України (далі – ДМСУ) від 20 липня 2007 року № 618 (zareestrovano в Міністерстві юстиції України 25 вересня 2007 року за № 1097/14364; в редакції, чинній на час виникнення спірних правовідносин; далі – Порядок повернення коштів), і визнав безпідставними позовні вимоги про стягнення з Державного бюджету України надміру сплаченого ПДВ.

Вирішуючи питання про усунення розбіжностей у застосуванні судом касаційної інстанції наведених норм права, колегія суддів Судової палати в адміністративних справах Верховного Суду України виходить із такого.

Відповідно до частини першої статті 36 МК країна походження товару визначається з метою оподаткування товарів, що переміщуються через митний кордон України, застосування до них заходів нетарифного регулювання зовнішньоекономічної діяльності, заборон та/або обмежень щодо переміщення через митний кордон України, а також забезпечення обліку цих товарів у статистиці зовнішньої торгівлі.

Згідно з частинами першою–третьою статті 44 МК для підтвердження країни походження товару митний орган у передбачених законом випадках має право вимагати та отримувати документи про походження такого товару. У разі ввезення товару на митну територію України документ, що підтверджує країну походження товару, подається обов'язково, якщо, зокрема, це необхідно для застосування митно-тарифних заходів регулювання зовнішньоекономічної діяльності. У разі ввезення товару на митну територію України сертифікат про походження товару подається обов'язково, як-от, на

товари, до яких застосовуються преференційні ставки ввізного мита, встановлені Митним тарифом України.

Згідно зі статтею 45 МК митні органи у разі виникнення сумнівів з приводу дійсності документів про походження товару чи достовірності відомостей, що в них містяться, вправі провести перевірку цих документів.

За статтею 48 цього Кодексу митний орган може випустити у вільний обіг на митній території України товар, походження якого достовірно не встановлено, за умови сплати ввізного мита за повними ставками Митного тарифу України.

Згідно з частиною четвертою цієї ж статті до товарів застосовується (відновлюється) режим найбільшого сприяння за умови одержання митним органом не пізніше ніж через 365 днів від дня здійснення митного оформлення цих товарів належним чином оформленого відповідного документа про їх походження.

Відповідно до частин першої, другої статті 51 МК митна вартість товарів, що переміщуються через митний кордон України, зокрема й тих, що ввозяться відповідно до митного режиму імпорту, визначається декларантом з дотриманням правил, встановлених цим Кодексом.

Згідно зі статтею 52 МК на декларанта або уповноважену ним особу покладається обов'язок заявляти митну вартість товару під час декларування товарів у порядку, встановленому розділом VIII та главою 8 розділу III цього Кодексу.

Відповідно до частини шостої статті 264 МК митна декларація приймається для митного оформлення, якщо вона подана за встановленою формою, підписана особою, яка її подала, і перевіркою цієї декларації встановлено, що вона містить всі необхідні відомості і до неї додано всі документи, визначені цим Кодексом.

За частинами одинадцятою, дванадцятою цієї статті митний орган вправі відмовити у прийнятті митної декларації з підстав, визначених у цій статті, й у разі прийняття такого рішення посадова особа митного органу заповнює картку відмови у прийнятті митної декларації.

Відповідно до частини першої статті 24 МК кожна особа має право оскаржити рішення, дії чи бездіяльність митних органів, організацій, їх посадових осіб та інших працівників, якщо вважає, що цими рішеннями, діями або бездіяльністю порушено її права, свободи чи інтереси.

Митне законодавство передбачає можливість виникнення правової ситуації, пов'язаної з помилковою та/або надмірною сплатою митних платежів. Визначення того, що належить розуміти як помилково та/або

надміру сплачені митні платежі, у МК немає. Але воно міститься в податковому законодавстві.

Відповідно до пункту 27 частини першої статті 4 МК поняттям «митні платежі», з-поміж іншого, охоплюється ПДВ із ввезених на митну територію України товарів (продукції). Згідно з пунктом 14.1.115 частини першої статті 14 Податкового кодексу України (далі – ПК), правила якого застосовуються до відносин, пов'язаних зі справлянням митних платежів, як надміру сплачені грошові зобов'язання розуміють суму коштів, які на певну дату зараховані до відповідного бюджету понад нараховані суми грошових зобов'язань, граничний строк сплати яких настав на таку дату.

Митне та податкове законодавство не містить переліку причин, через які може статися помилкова та/або надмірна сплата сум платежів. Оскільки визначення розміру (суми) митних платежів здійснюється шляхом дій над кількісними числовими показниками (одиницями) виміру, не виключено, що операції з ними з якихось причин можуть призвести до неправильного (хибного) розрахунку чи обчислення сум платежів. Важливо, що в основі таких дій не було умисних протиправних дій суб'єктів правовідносин, діяльність яких пов'язана із визначенням і справлянням митних платежів.

Порядок, умови та процедура повернення помилково та/або надміру сплачених платежів законодавчо врегульовані.

Зокрема, згідно із частинами першою–четвертою статі 301 МК повернення помилково та/або надміру сплачених сум митних платежів здійснюється відповідно до БК та ПК. У разі виявлення факту помилкової та/або надмірної сплати митних платежів митний орган не пізніше одного місяця з дня виявлення такого факту зобов'язаний повідомити платника податків про суми надміру сплачених митних платежів. Помилково та/або надміру зараховані до державного бюджету суми митних платежів повертаються з державного бюджету в порядку, визначеному центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну політику у сфері фінансів. Якщо надмірна сплата сум митних платежів сталася внаслідок помилки з боку посадових осіб митного органу, повернення надміру сплачених сум митних платежів здійснюється у першочерговому порядку.

Відповідно до пунктів 43.1–43.5 статті 43 ПК помилково та/або надміру сплачені суми грошового зобов'язання підлягають поверненню платнику відповідно до цієї статті та статті 301 МК, крім випадків наявності у такого платника податкового боргу. У разі наявності у платника податків податкового боргу, повернення помилково та/або надміру сплаченої суми грошового зобов'язання проводиться лише після повного погашення такого податкового боргу платником податків. Обов'язковою умовою для здійснення повернення сум грошового зобов'язання є подання платником податків заяви

про таке повернення (крім повернення надміру утриманих (сплачених) сум податку з доходів фізичних осіб, які розраховуються контролюючим органом на підставі поданої платником податків податкової декларації за звітний календарний рік шляхом проведення перерахунку за загальним річним оподатковуваним доходом платника податку) протягом 1095 днів від дня виникнення помилково та/або надміру сплаченої суми.

Платник податків подає заяву на повернення помилково та/або надміру сплачених грошових зобов'язань у довільній формі, в якій зазначає напрям перерахування коштів: на поточний рахунок платника податків в установі банку; на погашення грошового зобов'язання (податкового боргу) з інших платежів, контроль за справлянням яких покладено на контролюючі органи, незалежно від виду бюджету; повернення готівковими коштами за чеком у разі відсутності у платника податків рахунку в банку.

Контролюючий орган не пізніше ніж за п'ять робочих днів до закінчення двадцятиденного строку з дня подання платником податків заяви готує висновок про повернення відповідних сум коштів з відповідного бюджету та подає його для виконання відповідному органу, що здійснює казначейське обслуговування бюджетних коштів. На підставі отриманого висновку орган, що здійснює казначейське обслуговування бюджетних коштів, протягом п'яти робочих днів здійснює повернення помилково та/або надміру сплачених грошових зобов'язань платникам податків у порядку, встановленому центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну податкову і митну політику. Контролюючий орган несе відповідальність згідно із законом за несвоечасність передачі органу, що здійснює казначейське обслуговування бюджетних коштів, для виконання висновку про повернення відповідних сум коштів з відповідного бюджету.

За змістом пункту 2 Порядку повернення коштів цей Порядок на виконання вимог статті 43 ПК визначає процедуру повернення помилково та/або надміру сплачених сум митних платежів.

Згідно з абзацами першим, другим, дванадцятим пункту 1, пунктами 2, 3, 4 розділу III Порядку повернення коштів для повернення з Державного бюджету України митних та інших платежів, помилково та/або надмірно сплачених до бюджету, контроль за справлянням яких здійснюється митними органами, платником податків до загального відділу митного органу, яким здійснювалось оформлення митної декларації, подається заява довільної форми, яка підписується керівником і головним бухгалтером суб'єкта господарської діяльності або фізичною особою.

Заява може бути подана не пізніше 1095-го дня, наступного за днем зарахування коштів до Державного бюджету України.

У заяві зазначаються причини повернення коштів, реквізити банку, найменування та код за Єдиним державним реєстром підприємств та організацій України платника – юридичної особи, або прізвище, ім'я та по батькові, реєстраційний номер облікової картки платника податків, або серія та номер паспорта (для фізичних осіб, які через свої релігійні переконання відмовляються від прийняття реєстраційного номера облікової картки платника податків та повідомили про це відповідний орган державної податкової служби і мають відмітку у паспорті) та напрям перерахування коштів.

Заява, зареєстрована в загальному відділі, після розгляду керівником (заступником керівника) митного органу разом з пакетом документів передається до відділу митних платежів митного органу (далі – Відділ) для перевірки обґрунтованості повернення заявлених сум.

Відділ перевіряє факт перерахування митних та інших платежів з відповідного рахунку до Державного бюджету України та наявність переплати.

Для підготовки висновку про повернення з Державного бюджету України помилково та/або надмірно зарахованих до бюджету митних та інших платежів, контроль за справлянням яких покладається на митні органи (далі – Висновок про повернення), форма якого наведена в додатку 1 до Порядку взаємодії митних органів з органами Державного казначейства України в процесі повернення з Державного бюджету України помилково та/або надмірно зарахованих до бюджету митних та інших платежів, контроль за справлянням яких покладається на митні органи, затвердженого наказом ДМСУ та Державного казначейства України від 20 липня 2007 року № 611/147 (який був чинним на час виникнення спірних правовідносин; далі – Порядок взаємодії), керівництвом Відділу за потреби ініціюється проведення перевірки в митному органі щодо правильності митного оформлення із залученням відповідних підрозділів митного органу. Порядок і форма складання документа, у якому відобразатимуться результати перевірки, визначаються наказом ДМСУ.

Згідно з пунктом 1 Порядку взаємодії взаємовідносини митних органів та органів Державного казначейства України в процесі повернення помилково та/або надмірно зарахованих до бюджету митних та інших платежів, контроль за справлянням яких покладається на митні органи, регламентуються правилами цього Порядку.

За пунктами 2, 3 Порядку взаємодії повернення помилково та/або надмірно зарахованих до бюджету митних та інших платежів здійснюється на підставі висновку митного органу, що здійснював оформлення митної декларації. Зазначений висновок оформлюється відповідно до заяви платника, яка подається до митного органу, що здійснював оформлення митної

декларації.

Платник подає заяву про повернення помилково та/або надмірно зарахованих до бюджету митних та інших платежів відповідно до пункту 1 розділу III Порядку повернення коштів.

Згідно з пунктом 7 Порядку взаємодії на підставі отриманого Висновку про повернення відповідний орган Державного казначейства України готує платіжні документи на перерахування коштів з рахунку з обліку доходів державного бюджету на рахунок, зазначений у Висновку про повернення, та протягом п'яти робочих днів від дати отримання Висновку про повернення здійснює повернення коштів з бюджету.

За Порядком взаємодії основною умовою повернення коштів є обов'язкова їх сплата та зарахування на рахунки відповідного бюджету.

Згідно з частиною другою статті 45 БК центральний орган виконавчої влади, що реалізує державну політику у сфері казначейського обслуговування бюджетних коштів, веде бухгалтерський облік усіх надходжень Державного бюджету України та за поданням органів, що контролюють справляння надходжень бюджету, здійснює повернення коштів, помилково або надміру зарахованих до бюджету.

Системний аналіз наведених норм права в контексті конкретних обставин справи дає підстави для такого висновку. У разі незгоди з рішенням чи дією митних органів з питань: перевірки достовірності документів, що підтверджують країну походження товару, який переміщується на митну територію України; визначення, призначення, заявлення, з'ясування достовірності, коригування та/чи інших дій щодо митної вартості; митного контролю і митного оформлення, декларант (суб'єкт господарювання, підприємство) може піддати ці дії чи рішення судовому контролю.

Якщо суд визнає рішення і дії митних органів із зазначених питань протиправними, зобов'яже вчинити певні дії відповідно до вимог митного законодавства і коли у рішенні суду буде констатована неправильність чи хибність рішень чи дій митних органів, які зумовили (призвели, потягли) помилкову та/або надмірну сплату сум митних платежів, ці платежі повертаються декларанту в порядку і на умовах, встановлених у статті 301 МК, статті 43 ПК і статті 45 БК, з дотриманням процедури, врегульованої Порядком повернення коштів та Порядком взаємодії, на підставі його заяви та у місячний термін з дня прийняття висновку митним органом, що здійснював оформлення митної декларації, про повернення з Державного бюджету України помилково та/або надмірно зарахованих до бюджету митних та інших платежів, контроль за справлянням яких покладається на митні органи. Цей порядок не передбачає повернення помилково та/або надміру сплачених обов'язкових платежів у спосіб судового

стягнення безпосередньо (водночас) і з здійсненням судового контролю над рішеннями, діями чи бездіяльністю митних органів з питань, пов'язаних з розмитненням і справлянням митних платежів.

Аналогічну правову позицію Верховний Суд України сформулював раніше у постанові від 15 квітня 2014 року (справа № 21-21а14).

Оскільки судове рішення Вищого адміністративного суду України у справі, що розглядається, не ґрунтується на правильному застосуванні ним норми матеріального права, його слід скасувати з направленням справи на новий касаційний розгляд. Необхідність скасування судового рішення в цілому пояснюється тим, що в межах встановленої КАС процедури по-іншому усунути виявлене неправильне застосування норми матеріального закону неможливо.

Новий касаційний розгляд належить провести відповідно до вимог закону з урахуванням зазначеної правової позиції Верховного Суду України.

Керуючись статтями 241–243 Кодексу адміністративного судочинства України, колегія суддів Судової палати в адміністративних справах Верховного Суду України

п о с т а н о в и л а :

Заяву Сумської митниці Міністерства доходів і зборів України задовольнити.

Ухвалу Вищого адміністративного суду України від 20 березня 2014 року скасувати, справу направити на новий розгляд до суду касаційної інстанції.

Постанова є остаточною і оскарженню не підлягає, крім випадку, встановленого пунктом 2 частини першої статті 237 Кодексу адміністративного судочинства України.