

Раду Цуркану
эксперт

Эдуард Куничка
магистр права

ТАМОЖЕННЫЕ ЛЬГОТЫ В ЗАКОНОДАТЕЛЬСТВЕ РЕСПУБЛИКИ МОЛДОВА

По общему правилу все товары и транспортные средства перемещаются через таможенную границу (ввозятся на таможенную территорию) с условием обязательного декларирования таможенным органам и одновременной (или предварительной) уплатой соответствующих таможенных платежей.

В то же время, таможенное законодательство предусматривает определённые исключения из данного правила, а именно – предоставление определённых льгот в зависимости от особенностей (натуры) товаров, сделки либо статуса самого лица, ввозящего товары или транспортные средства в страну.

В частности, таможенное законодательство Республики Молдова оперирует следующими категориями таможенных льгот:

1. тарифные льготы (освобождение от всех или определённых таможенных платежей);
2. льготы при уплате определённых таможенных платежей;
3. льготные таможенные режимы
4. освобождение от определённых форм таможенного контроля

Полное знание действующих правил о предоставлении различных льгот даёт возможность правильного и конкретного их использования, что, в свою очередь, важно для уменьшения сумм уплачиваемых в государственный бюджет и экономии собственных ресурсов экономического агента.

Таким образом, предлагаем вниманию читателя краткий обзор таможенных льгот, предусмотренных таможенным законодательством.

1. ТАРИФНЫЕ ЛЬГОТЫ

При ввозе товаров или транспортных средств на таможенную территорию Республики Молдова и выпуске их в свободное обращение (то есть помещение под таможенный режим импорта), импортёр обязан уплатить в установленном порядке таможенную пошлину, налог на добавленную стоимость, акциз и сбор за осуществление таможенных процедур, в случаях и размерах установленных действующим законодательством¹. Это означает, что далеко не во всех случаях и не для всех товаров установлены все эти типы платежей. Так, например, таможенная пошлина применяется только для тех категорий товаров, которые прямо указаны в Приложении № 1 к Закону о таможенном тарифе № 1380-XIII от 20 ноября 1997 года². Более того, таможенная пошлина применяется только в размерах установленных в указанном Приложении.

Таким образом, те категории товаров, для которых установлена нулевая ставка таможенной пошлины, импортируются в страну без уплаты данного платежа. Аналогичная ситуация складывается и в отношении акциза. В то же время, подобные случаи не являются какой либо категорией таможенных льгот предоставляемых действующим законодательством и в настоящей статье не рассматриваются.

Тарифными льготами, согласно ч. 1 ст. 27 Закона о таможенном тарифе, являются *льготы, предоставляемые страной на условиях взаимности либо в одностороннем порядке в отношении товаров, перемещаемых через её таможенную границу, в виде установления тарифных квот на льготный ввоз или вывоз товаров, снижения ставки таможенной пошлины, освобождения от пошлины, возврата ранее уплаченной пошлины.*

На настоящий момент система тарифных льгот подразделяется на следующие две категории:

¹ Подробнее см. статью «Сущность и проблематика таможенных платежей в Республике Молдова», БНК № 8 (89) 2003, стр. 35

² Monitorul Oficial № 40-41 от 7 мая 1998 года

I. Льготы, предоставляемые на определённые категории товаров.

Данную категорию льгот, в свою очередь, можно подклассифицировать на льготы предусмотренные внутренним законодательством и льготы предоставляемые на основании международных нормативных актов.

A) Внутреннее законодательство:

- Освобождение от таможенной пошлины предусмотрено ст. 28 Закона о таможенном тарифе. Более того, в соответствии с ч. 2 ст. 27 указанного закона, тарифные льготы устанавливаются только соответствующим законом, а значит, освобождение от таможенной пошлины не может производиться на основании иных нормативных актов, включая иные законы Республики Молдова.

С другой стороны, действующее законодательство Республики Молдова всё же регламентирует освобождение от таможенной пошлины и в иных нормативных актах. Так, например ч. 2 ст. 17 Закона о лизинге № 731-XIII от 15 февраля 1996 года³ утверждает, что «*оборудование, поставленное в Республику Молдова в соответствии с договором лизинга, не облагается таможенными пошлинами*». Как показывает практика, в подобных случаях наши таможенные органы применяют акт специальный в области таможенных платежей – Закон о таможенном тарифе, а значит, предоставляют освобождение от таможенной пошлины только на те категории товаров, которые указаны в ст. 28 Закона о таможенном тарифе.

- Освобождение от налога на добавленную стоимость производится на основании ст. 103 Налогового кодекса⁴, включая
 - 1) пестициды и минеральные удобрения;
 - 2) электрическая энергия, импортируемая и поставляемая распределительным сетям или импортируемая распределительными сетями, за исключением услуг по транспортировке импортируемой электрической энергии;
 - 3) услуги, связанные с подтверждением прав обладателей земли;
 - 4) книжная продукция и периодические издания, за исключением носящих рекламный и эротический характер, а также услуги по изданию книжной продукции и периодических изданий, за исключением носящих указанный характер.
 - 5) импортируемые акцизные марки, предназначенные для маркирования подакцизных товаров;
 - 6) услуги, оказываемые созданными в соответствии со статьей 87 Закона о предпринимательских кооперативах № 73-XV от 12 апреля 2001 года обслуживающими сельскохозяйственными кооперативами членам этих кооперативов, при условии, что не менее 75 процентов общей стоимости осуществленных поставок составляет стоимость товаров и услуг, поставленных кооперативом его членам, и стоимость товаров, поставленных кооперативу его членами.
 - 7) основные фонды, вносимые в уставный капитал хозяйствующих субъектов.
 - 8) автомобили (тарифные позиции 870321, 870322, 870323, 870324, 870331, 870332, 870333);
 - 9) товары и услуги, финансируемые за счет кредитов и грантов, предоставленных Правительству или выделенных под государственные гарантии, за счет займов, предоставленных международными финансовыми организациями (в том числе за счет доли Правительства), предназначенных для реализации соответствующих проектов, а также за счет грантов, предоставленных учреждениям, финансируемым из бюджета, согласно перечню, утвержденному Правительством;
 - 10) оборудование, снаряжение и наградные атрибуты, полученные Национальным олимпийским комитетом и национальными профильными спортивными федерациями в дар от Международного олимпийского комитета, европейских и международных профильных спортивных федераций для подготовки спортсменов высокого класса и поддержки олимпийского движения без права продажи данного оборудования, снаряжения и наградных атрибутов.
 - 11) оборудование, техника и агрегаты в комплекте к ним согласно приложению к настоящему разделу.

На указанных основаниях, НДС не применяется к определённым категориям перемещаемых через таможенную границу товаров, что, в свою очередь, означает отсутствие у соответствующего лица обязанности по уплате той части налога, которая начисляется на его поставку.

³ Monitorul Oficial № 49-50 от 25 июля 1996 г.

⁴ Monitorul Oficial № 102-103 от 23 августа 2001 года

В то же время, освобождение от НДС не следует смешивать с понятием «нулевой ставки НДС», которая является более широким термином и включает в себя не только освобождение от НДС, но и возмещение всех его ранее уплаченных сумм. То есть в данном случае от НДС освобождается не только определённая поставка товара, но и все остальные поставки, если они являлись подлежащими обложению НДС. Поставки товаров, облагаемые НДС по нулевой ставке перечислены в 104 статье Налогового кодекса.

- Освобождение от уплаты акциза предусматривается ст. 124 Налогового кодекса. В частности акцизы не уплачиваются при импорте подакцизных товаров:
 - а) определённых в качестве гуманитарной помощи в порядке, установленном Правительством;
 - б) предназначенных для проектов технической помощи, реализуемых на территории Республики Молдова международными организациями и странами-донорами в рамках соглашений и меморандумов, одной из сторон которых она является, ратифицированных в установленном порядке;
 - в) предназначенных для официального пользования дипломатическими и иными приравненными к ним представительствами в Республике Молдова, а также для личного пользования или потребления членами дипломатического и административно-технического персонала этих представительств и членами их семей, проживающими совместно с ними, - на взаимной основе в порядке, установленном Правительством.
 - г) товары, импортируемые физическими лицами для личного пользования или потребления, стоимость и/или количество которых не превышает лимит, установленный действующим законодательством.
- Освобождение от сбора за осуществление таможенных процедур предусмотрено в примечании к Приложению № 2 к Закону о таможенном тарифе. Согласно указанному законодательству сбором за осуществление таможенных процедур не облагаются:
 - а) товары и услуги, импортируемые в Республику Молдова за счёт кредитов и грантов, предоставленных Правительству или выделенных под государственные гарантии, за счёт займов, предоставленных международными финансовыми организациями (в том числе за счёт доли Правительства), предназначенных для реализации соответствующих проектов, а также за счёт грантов, предоставленных учреждениям, финансируемым из бюджета, согласно перечням, утверждаемых Правительством.
 - б) оборудование, снаряжение и наградные атрибуты, полученные Национальным олимпийским комитетом и национальными профильными спортивными федерациями в дар от Международного олимпийского комитета, европейских и международных профильных спортивных федераций для подготовки спортсменов высокого класса и поддержки олимпийского движения без права продажи данного оборудования, снаряжения и наградных атрибутов.
 - в) товары, импортируемые физическими лицами для личного пользования или потребления, стоимость и/или количество которых не превышает лимит, установленный действующим законодательством.
 - г) природный газ, импортируемый акционерным обществом "Moldova-Gaz" и предназначенный для поставки обществу с ограниченной ответственностью "Tiraspoltransgaz", не имеющему отношений с бюджетной системой Республики Молдова.
 - д) товары, ввозимые на таможенную территорию или вывозимые за ее пределы в качестве гуманитарной помощи.
 - е) импортируемая учебно-производственным предприятием Общества слепых Молдовы "Lumintehnica" - S.R.L. партия автомобилей марки "Москвич-2141" R5 "Юрий Долгорукий" в количестве 72 единиц.

Б) Международное законодательство

- освобождение от таможенной пошлины на основании многосторонних международных соглашений, которые включают в себя:

1. Венскую конвенцию о дипломатических сношениях, подписанную 18 апреля 1961, ратифицированную постановлением Парламента № 1135-XII от 4 августа 1992⁵;
2. Венскую конвенцию о консульских сношениях, подписанную 24 апреля 1963, ратифицированную постановлением Парламента № 1135-XII от 4 августа 1992⁶;

⁵ Tratatul internațional, 1998, vol. 4

⁶ там же

3. Соглашение о создании зоны свободной торговли, подписанное в Москве 15 апреля 1994 года.

- освобождения на основании двусторонних соглашений о режиме свободной торговли.

1. Соглашение о свободной торговле между Республикой Молдова и Республикой Хорватия, подписанное в Кишинэу 27 февраля 2004 года, ратифицированное законом Республики Молдова № 281-XV от 22 июля 2004 года⁷;
2. Соглашение о свободной торговле между Правительством Республики Молдова и Правительством Республики Македония, подписанное в Скопье 28 января 2004 года, ратифицированное законом Республики Молдова № 194-XV от 17 июня 2004 года⁸;
3. Соглашение о свободной торговле между Республикой Молдова и Республикой Болгария, подписанное в Софии 20 мая 2004 года;
4. Соглашение о свободной торговле между Республикой Молдова и Республикой Албания, подписанное в Риме 13 ноября 2003 года, ратифицированное законом Республики Молдова № 215-XV от 24 июня 2004 года⁹;
5. Соглашение о свободной торговле между Правительством Республики Молдова и Советом Министров Сербии и Черногории, подписанное в Риме 13 ноября 2003 года, ратифицированное законом Республики Молдова № 193-XV от 17 июня 2004 года¹⁰;
6. Соглашение о свободной торговле между Правительством Республики Молдова и Советом Министров Боснии и Герцеговины, подписанное в Кишинэу 23 декабря 2002 года, ратифицированное законом Республики Молдова № 194-XV от 8 мая 2003 года¹¹;
7. Соглашение между Правительством Республики Молдова и Правительством Грузии о свободной торговле, подписанное в Тбилиси 28 ноября 1997 года, ратифицированное Постановлением Парламента Республики Молдова № 1513-XIII от 18 февраля 1998 года¹²;
8. Соглашение между Правительством Республики Молдова и Правительством Украины о свободной торговле, подписанное в Кишинэу 29 августа 1995 года, ратифицированное постановлением Парламента Республики Молдова № 715-XIII от 1 февраля 1996 г.¹³
9. Соглашение между Правительством Республики Молдова и Правительством Республики Казахстан о свободной торговле, подписанное в Минске 26 мая 1995 года, ратифицированное постановлением Парламента Республики Молдова № 714-XIII от 1 февраля 1996 г.¹⁴;
10. Соглашение между Правительством Республики Молдова и Правительством Республики Азербайджан о свободной торговле, подписанное в Минске 26 мая 1995 года, ратифицированное постановлением Парламента Республики Молдова № 576-XIII от 20 сентября 1995 года¹⁵;
11. Соглашение между Правительством Республики Молдова и Правительством Туркменистана о свободной торговле, подписанное 24 декабря 1993 года в Ашгабате, ратифицированное постановлением Парламента Республики Молдова № 538-XIII от 19 июля 1995 года¹⁶;
12. Соглашение между Правительством Республики Молдова и Правительством Республики Армения о свободной торговле, подписанное в Ашгабате 24 декабря 1993 года, ратифицированное постановлением Парламента Республики Молдова № 575-XIII от 20 сентября 1995 года¹⁷;
13. Соглашение между Правительством Республики Молдова и Правительством Узбекистана о свободной торговле, подписанное 30 марта 1995 года в Кишинэу, ратифицированное постановлением Парламента Республики Молдова № 539-XIII от 19 июля 1995 года¹⁸;
14. Соглашение между Правительством Республики Молдова и Правительством Кыргызстана о свободной торговле, подписанное 15 февраля 1994 года в Бухаресте, ратифицированное постановлением Парламента Республики Молдова № 863-XIII от 5 июня 1996 года¹⁹;

⁷ Monitorul Oficial № 108-111 от 9 июля 2004 года

⁸ там же

⁹ Monitorul Oficial № 112-118 от 16 июля 2004 года

¹⁰ Monitorul Oficial № 108-111 от 9 июля 2004 года

¹¹ Monitorul Oficial № 91-96 от 30 мая 2003 года

¹² Monitorul Oficial № 22-23 от 12 марта 1998 года

¹³ Monitorul Oficial № 11-12 от 22 февраля 1996 г.

¹⁴ Monitorul Oficial № 10 от 15 февраля 1996 года

¹⁵ Monitorul Oficial № 59-60 от 26 октября 1995 года

¹⁶ Monitorul Oficial № 44 от 10 августа 1995 года

¹⁷ там же

¹⁸ там же

15. Соглашение между Республикой Молдова и Румынией о свободной торговле, подписанное 15 февраля 1994 года в Бухаресте, ратифицированное постановлением Парламента Республики Молдова № 221-XIII от 22 сентября 1994 года²⁰;

16. Соглашение о свободной торговле между Правительством Республики Молдова и Правительством Российской Федерации, подписанное в Москве 9 февраля 1993 года²¹;

Следует отметить, что освобождения от таможенной пошлины, устанавливаемые вышеперечисленными международными актами, охватываются ч. 3 ст. 28 Закона о таможенном тарифе и применяются без проблем, свойственных первой категории льгот.

Как замечаем, не существует «универсального» освобождения от всех видов налогов. Все вышеприведённые регламентации тарифных льгот применяются независимо друг от друга, что приводит к различным комбинациям таможенных льгот. Один товар может быть освобождён только от одного или двух видов платежей. Другой товар может облагаться одним налогом по нулевой ставке, от другого освобождён, но подлежит обложению остальными видами таможенных платежей. Но некоторые категории товаров, как, например, гуманитарная помощь, освобождены от всех видов таможенных платежей.

Процедура предоставления соответствующих льгот довольно различна. Для определённых категорий товаров льготы предоставляются автоматически, без предоставления каких либо специальных документов или сертификатов. Для иных категорий необходимо специальное подтверждение статуса или особенностей товаров. Так, к примеру, для подтверждения статуса гуманитарного груза и, соответственно, освобождения от всех видов таможенных платежей, ответственное лицо должно получить специальное письмо Таможенного департамента, издаваемое на основании заключения Государственного агентства по материальным резервам и гуманитарной помощи при Правительстве Республики Молдова (п. 6 Положения о Государственном агентстве по материальным резервам и гуманитарной помощи при Правительстве Республики Молдова, утверждённого Постановлением Правительства № 663 от 03.06.2003²²).

II. Льготы, предоставляемые определённым категориям лиц.

Льготы, предоставляемые в зависимости от специфичного статуса лица, перемещающего товары через таможенную границу

1. Таможенные льготы, предоставляемые всем категориям физических лиц, независимо от их статуса, установлены Законом о порядке ввоза в Республику Молдова и вывоза с её территории имущества физическими лицами № 1569-XV от 20 декабря 2002 года²³. На основании данного закона, физические лица имеют право ввозить на территорию страны без уплаты таможенных платежей:

а) предметы личного пользования, а также товары, указанные в приложении к указанному закону;

б) иное имущество, таможенная стоимость которого не превышает 200 ЕВРО и которое не предназначено для коммерческой или производственной деятельности;

в) ввозить на территорию страны либо получать посредством международного почтового отправления или несопровождаемого багажа имущество при условии, что оно не предназначено для коммерческой или производственной деятельности;

г) получать посредством международного почтового отправления имущество, при условии, что его таможенная стоимость не превышает 200 ЕВРО и оно не предназначено для коммерческой или производственной деятельности.

2. Таможенные льготы, предоставляемые отдельным категориям иностранных лиц, предусмотренные разделом VI Таможенного кодекса²⁴, которые охватывают:

а) таможенные льготы для дипломатических представительств и консульских учреждений иностранных государств и их работников, а именно полное освобождение от всех таможенных платежей:

- товаров, предназначенных для официального пользования представительств, перемещаемых дипломатическими представительствами и консульскими учреждениями иностранных государств в Республике Молдова;

- товаров, предназначенных для личного пользования, включая товары для обзаведения, перемещаемых дипломатическими агентами, консульскими должностными лицами

¹⁹ Monitorul Oficial № 6 от 23 января 1997 года

²⁰ Monitorul Oficial № 9 от 13 октября 1994 года

²¹ Tratatе internaționale, 1999, vol. 21

²² Monitorul Oficial № 116-120 от 13 июня 2003 года

²³ Monitorul Oficial № 185-189 от 31 декабря 2002 года

²⁴ Monitorul Oficial № 160-162 от 23 декабря 2000 года

иностранного государства, а также проживающими вместе с ними членами их семей, не являющимися гражданами Республики Молдова;

- товаров, предназначенных для обзаведения и перемещаемых административно-техническим персоналом дипломатического представительства и консульскими служащими иностранного государства, а также проживающими вместе с ними членами их семей, не являющимися гражданами Республики Молдова.

б) Таможенные льготы для иных категорий иностранных лиц, предусмотренных главой 32 Таможенного кодекса, а именно полное освобождение от всех таможенных платежей:

- товаров, предназначенных для личного пользования и перевозимых иностранными дипломатическими и консульскими курьерами;

- некоторых товаров перемещаемых представителями иностранных государств, членами парламентских и правительственных делегаций, сотрудниками делегаций иностранных государств, которые приезжают в Республику Молдова для участия в межгосударственных переговорах, международных конференциях и совещаниях или с другими официальными поручениями, а также членами семей, их сопровождающими.

- некоторых товаров перемещаемых дипломатическими агентами, консульскими должностными лицами, членами их семей, следующим в служебных целях транзитом через Республику Молдова.

3. Таможенные льготы, предоставляемые различным лицам, подтвердившим свой особый и необходимый для Республики Молдова статус и, в целях своей поддержки, претендующие на специальные льготы. В эту категорию следует включить:

- предприятия Общества слепых, Общества глухих и Общества инвалидов для производства продукции, согласно перечню организаций и предприятий, утверждённому Правительством, которые импортируют сырьё, материалы, комплектующие изделия и принадлежности без уплаты НДС;

- иностранные инвесторы.

До недавнего времени национальное законодательство предусматривало ряд таможенных и иных льгот для иностранных инвесторов, в частности для предприятий с иностранными инвестициями. Так, в соответствии с ч. 1 ст. 35 Закона об иностранных инвестициях № 998-XII от 1 апреля 1992 года²⁵, машины, оборудование (включая офисное), сырьё и материалы, ввозимые на таможенную территорию в качестве имущественного вклада при формировании или увеличении уставного капитала подобного предприятия, освобождались от таможенных пошлин. Более того, на основании ст. 36 того же нормативного акта, предприятия с иностранными инвестициями имели право импортировать:

- продукцию для собственного производства;

- товары (сырьё, полуфабрикаты и т.д.), импортируемые для производства изделий на экспорт.

Однако 18 марта 2004 года был принят новый Закон об инвестициях в предпринимательскую деятельность № 81-XV²⁶, который аннулировал первоначальный нормативный акт, без того чтобы установить какие либо таможенные льготы для инвесторов (включая предприятия с иностранными инвестициями). Так, согласно ст. 13 указанного закона налоговые и таможенные льготы должны предоставляться инвесторам *в соответствии с налоговым и таможенным законодательством* Республики Молдова, что при отсутствии специальной регламентации означает – *на общих основаниях*.

Всё же следует отметить и одно исключение, предусмотренное ч. 2 ст. 25 Закона об инвестициях в предпринимательскую деятельность от 18 марта 2004 года, а именно то, согласно которому иностранные инвесторы, осуществившие инвестиции и пользовавшиеся гарантиями и льготами в соответствии с Законом об иностранных инвестициях № 998-XII от 1 апреля 1992 года, имеют право и в дальнейшем пользоваться всеми предоставленными этим законом гарантиями и льготами.

2. ЛЬГОТЫ ПРИ УПЛАТЕ ОПРЕДЕЛЁННЫХ ТАМОЖЕННЫХ ПЛАТЕЖЕЙ

Под данной категорией таможенных льгот, понимаем те положения закона, которые, хотя не освобождают экономического агента от уплаты таможенных платежей, предусмотренных в общем порядке, но определяют особый, льготный порядок непосредственной уплаты соответствующих сумм.

На настоящий момент количество подобных льгот минимально и включает в себя следующие ситуации:

²⁵ Monitorul Oficial № 5-7 от 13 января 2000 года

²⁶ Monitorul Oficial № 64-66 от 23 апреля 2004 года

1) Согласно ст.8 Закона о государственном бюджете на 2004 год № 474-XV от 27 ноября 2003 года²⁷ по ходатайству импортеров Таможенный департамент на условиях, предусмотренных статьями 126 и 127 Таможенного кодекса Республики Молдова № 1149-XIV от 20 июля 2000 года, продлевает не более чем на 90 дней срок уплаты налога на добавленную стоимость на сырье, на материалы и комплектующие изделия, импортируемые хозяйствующими субъектами - производителями, а также хозяйствующими субъектами, специализирующимися в области обслуживания сельского хозяйства и имеющими лицензии, выданные уполномоченным на то органом.

В то же время, этим же законом предусмотрен ряд товаров (продукции), в отношении которых срок уплаты налога на добавленную стоимость не может быть продлён. Так, согласно Приложению № 7 к Закону о государственном бюджете, общий порядок уплаты НДС предусмотрен для товаров, облагаемых акцизами, а также для следующих товаров:

Код товара	Наименование товара (продукции)
0201	Мясо крупного рогатого скота, свежее или охлажденное
0202	Мясо крупного рогатого скота, мороженое
0203	Свинина свежая, охлажденная или мороженая
0204	Баранина или козлятина свежая, охлажденная или мороженая
0206	Пищевые субпродукты крупного рогатого скота, свиней, овец, коз, лошадей, ослов, мулов или лошаков, свежие, охлажденные или мороженые
0207	Мясо и пищевые субпродукты домашней птицы, указанной в товарной позиции 0105, свежие, охлажденные или мороженые
0209 00	Свиное сало, отделенное от тощего мяса, и жир домашних свиней и домашних птиц, не вытопленные или не извлеченные другим способом, свежие, охлажденные, мороженые, соленые, в рассоле, сушеные или копченые
0402	Молоко и сливки, сгущенные или с добавлением сахара или других подслащивающих веществ
1108 13 000	Крахмал картофельный
1502 00	Жир крупного рогатого скота, овец или коз, кроме жира товарной позиции 1503
1701 11	Сахар-сырец тростниковый

2) Уменьшение суммы неоспоренного и своевременно уплаченного штрафа.

Согласно ч.2 ст. 236 Налогового кодекса, в случае, когда привлечённый к ответственности налогоплательщик не оспаривает совершение налогового нарушения и в течение трёх рабочих дней со дня вынесения решения по делу о налоговом нарушении уплачивает налог (пошлину), сбор, пеню и/или штраф, указанные в решении, он имеет право на уменьшение штрафа на 50 процентов. Как нам кажется, положения данной нормы применимы и по отношению к штрафам, применяемым таможенными органами. Данное утверждение основывается на следующих аргументах.

В соответствии со ст. 6 Налогового кодекса, в систему общегосударственных налогов (пошлин) и сборов Республики Молдова входят:

- a) подоходный налог;
- b) *налог на добавленную стоимость*;
- c) *акцизы*;
- d) приватный налог;
- e) *таможенная пошлина*;
- f) сборы, взимаемые в дорожный фонд.

Отношения, связанные со всеми перечисленными налогами (пошлинами) и сборами, регулируются Налоговым кодексом и иными нормативными актами, принятыми в соответствии с ним. Кроме того, на основании ч. 1 ст. 131 НК, органами, осуществляющими полномочия по налоговому администрированию, являются: налоговые органы, Центр по борьбе с экономическими преступлениями и коррупцией, *таможенные органы*, службы по сбору местных налогов и сборов, действующие в составе примэрий, и другие уполномоченные в соответствии с законодательством органы.

Таким образом, таможенные органы являются органами, осуществляющими определённые полномочия по администрированию таких общегосударственных налогов и сборов какими являются НДС, акциз и таможенная пошлина. Более того, в соответствии с ч. 2 ст. 155 НК таможенные органы осуществляют привлечение лиц к ответственности в соответствии с таможенным законодательством за нарушение *налогового* законодательства при перемещении через таможенную границу и/или помещении товаров под таможенные режимы. Следовательно, и процедура применения ответственности за налоговые нарушения,

²⁷ Monitorul Oficial № 243 от 11 декабря 2003 года

выявляемые таможенными органами, регламентируется Налоговым, а не Таможенным кодексом.

Вдобавок, хочется упомянуть и принцип установленный в ч. 1 ст. 11 Налогового кодекса, который гласит, что все сомнения, возникающие при применении налогового законодательства, должны толковаться в пользу налогоплательщика.

В любом случае, следует уточнить, что применение указанной льготы ограничивается только сферой налоговых правонарушений, выявляемых таможенными органами. В частности, она не применяется к нарушениям не связанным с уплатой налогов (на пример – сокрытие товаров от таможенного контроля, оскорбление таможенного сотрудника и пр.).

3. ЛЬГОТНЫЕ ТАМОЖЕННЫЕ РЕЖИМЫ

Перемещение товаров через таможенную границу Республики Молдова может производиться в различных целях и на различных условиях. В зависимости от этого существуют различные возможности получения определённых таможенных льгот с помощью используемого таможенного режима. Так, ввоз товаров на таможенную территорию Республики Молдова возможен с применением не только с использованием таможенного режима импорта, но и режимов, предусматривающих полное или частичное освобождение от таможенных платежей на ввозимый товар (вне зависимости от статуса товаров или перемещающего лица). Такими таможенными режимами на настоящий момент являются:

- а) временный ввоз;
- б) таможенный склад;
- в) таможенные режимы переработки;
- г) свободная зона;
- д) реимпорт;
- е) реэкспорт (декларированный).

А) **Временный ввоз**, согласно ст. 68 Таможенного кодекса, это **таможенный режим, при котором пользование товарами на таможенной территории или за её пределами допускается с полным или частичным освобождением от таможенных пошлин, налогов, а также без применения мер экономической политики.**

Под таможенным режимом временного ввоза, определённым в статье 68 Таможенного кодекса, подразумевается временный ввоз, при котором пользование товарами на таможенной территории или за её пределами допускается с полным или частичным освобождением от таможенных платежей по импорту, за исключением сборов за таможенные процедуры, а также без применения мер экономической политики. Срок нахождения товаров под режимом временного ввоза устанавливается таможней в зависимости от целей, условий контракта обстоятельствами ввоза, условий предоставления данного режима и не может превышать трёх лет (ч. 1 ст. 71 Таможенного кодекса). Сроки временного ввоза оборудования для производства товаров, предназначенных исключительно для экспорта, могут быть продлены сверх трёх лет Правительством (ч. 3 ст. 71 Таможенного кодекса).

Товары могут быть помещены под таможенный режим временного ввоза при условии, что в течение действия данного режима они останутся в неизменном состоянии, кроме изменений вследствие естественного износа либо убыли при нормальных условиях транспортировки и хранения, а также предъявления таможенному органу обязательства по возврату товара в установленные сроки.

Товары, помещённые экономическими агентами под режим временного ввоза на территорию Республики Молдова:

- на всё время действия данного режима должны оставаться в собственности иностранного юридического лица, созданного и зарегистрированного в соответствии с действующим законодательством своего государства, или физического лица - гражданина иностранного государства, имеющего постоянное место жительства за рубежом;

- должны быть идентифицированы.

Разрешение на помещение товаров под таможенный режим временного ввоза предоставляется таможнями. Временный ввоз следующих товаров без оформления разрешения таможенных органов и без подачи таможенной декларации разрешается (п. 8 Положения о таможенном режиме временного ввоза/вывоза, утверждённого Постановлением Правительства № 207 от 26 февраля 2003 года²⁸:

- а) для транспортных средств, участвующих в международных перевозках, постоянно зарегистрированных, за рубежом, включая контейнеры и другие транспортные средства;

- б) для тентов и вагонных принадлежностей, указанных в товаросопроводительных документах;

²⁸ Monitorul Oficial № 30-34 от 4 марта 2003 года

в) для стеллажей, защитных решёток, перегородок, дверных щитов и другого оборудования транспортных средств;

г) для товаров и объектов, используемых физическими лицами для отдыха, спорта и туризма и вывозимых или ввозимых в Республику Молдова нерезидентами.

По истечении срока временного ввоза товары, помещённые под режим временного ввоза, должны быть вывезены в том же состоянии, кроме изменений вследствие естественного износа либо убыли при надлежащих условиях транспортировки и хранения либо помещены под другой таможенный режим, либо помещены на склады временного хранения таможенного органа.

Б) Таможенный склад, по определению ст. 40 Таможенного кодекса, это *таможенный режим, при котором ввезенные на склад товары хранятся под таможенным контролем без взимания таможенных пошлин, налогов и без применения к ним мер экономической политики в период хранения, а товары, предназначенные для вывоза в соответствии с таможенным режимом экспорта, хранятся под таможенным контролем с предоставлением льгот, предусмотренных настоящим кодексом и другими нормативными актами.*

Таможенный режим таможенного склада является режимом, при котором товары хранятся на складе под таможенным контролем без взимания таможенных пошлин на ввоз, за исключением сбора за осуществление таможенных процедур и без применения к ним мер экономической политики в период хранения.

Под режим таможенного склада могут помещаться любые товары, включая продукты переработки товаров, помещенных ранее под таможенные режимы переработки, а также отходы и остатки, образовавшиеся в результате уничтожения товаров, за исключением товаров, запрещённых к ввозу на таможенную территорию Республики Молдова в соответствии с действующим законодательством.

Товары могут находиться в режиме таможенного склада в течение 3 лет. Продолжительность хранения товаров на конкретном таможенном складе определяется лицом, помещающим эти товары, совместно с держателем таможенного склада. По истечении установленного срока товар должен быть заявлен для помещения под другой таможенный режим либо помещён на склад временного хранения, держателем которого является таможенный орган²⁹.

Товары, имеющие ограниченный срок годности по их хранению, потреблению и реализации, должны быть помещены под другой таможенный режим и вывезены с таможенного склада не позднее 90 дней до истечения срока их годности.

Под режим таможенного склада не могут быть помещены:

- товары, запрещенные к ввозу на национальную таможенную территорию/вывозу с национальной таможенной территории;

- любой вид энергии;

- товары, используемые для обеспечения надлежащего функционирования таможенного склада (например - погрузочно-разгрузочная техника, холодильное оборудование, компьютерная техника, спецодежда и т. п.);

- товары, указанные в приложении № 1 Положению о таможенном режиме таможенного склада, утверждённого Постановлением Правительства № 207 от 26 февраля 2003 года.

Не допускается совершение производственных и иных коммерческих операций с товарами, помещёнными под таможенный режим таможенного склада, за исключением совершения на самом таможенном складе и прилегающей к нему территории следующих операций:

- чистка;

- проветривание;

- сушка (в том числе термическая);

- создание оптимального температурного режима хранения (охлаждение, замораживание, подогрев);

- помещение в защитную упаковку;

- обработка защитной смазкой или консервантами;

- покраска для защиты от ржавчины;

- введение предохранительных присадок;

- нанесение антикоррозионного покрытия перед транспортировкой.

- дробление товарных партий;

- оформление отправок;

²⁹ Статус склада временного хранения и условия помещения в нем товаров установлены в главе 24 Таможенного кодекса

- сортировка;
- упаковка и переупаковка;
- маркировка;
- погрузка или выгрузка;
- разные простейшие операции, связанные с доукомплектовкой товаров или приведением их в рабочее состояние;
- перемещение товаров в пределах таможенного склада с целью их рационального размещения;
- размещение товаров на демонстрационных стендах в пределах таможенного склада;
- тестирование.

Указанные операции не должны изменять технические, качественные или количественные характеристики товаров в такой мере, которая потребует изменения их классификации на уровне первых четырех цифр цифрового кода по Номенклатуре товаров Республики Молдова.

На настоящий момент в Республике Молдова открыты и функционируют три таможенных склада, действующих при следующих таможах:

- 1) Таможня Аэропорт – г. Кишинэу, бул. Дачия, № 80/3.
- 2) Таможня Норд – г. Бэлць, ул. Штефан чел Маре, № 195.
- 3) Окницкая таможня - г. Окница, ул. 50 ай бируинцей, № 202.

В) Таможенные режимы переработки включают в себя следующие таможенные режимы:

- переработка на таможенной территории;
- переработка под таможенным контролем.

Переработка на таможенной территории - таможенный режим, при котором иностранные товары подвергаются переработке на таможенной территории без применения мер экономической политики и таможенных платежей при условии вывоза в соответствии с таможенным режимом экспорта продуктов переработки за пределы таможенной территории (ст. 58 Таможенного кодекса).

Операции по переработке товаров включают в себя:

- собственно переработку и преобразование объектов переработки. Отличительный признак операции - потеря индивидуальных характеристик переработанных товаров и используемых отечественных товаров и сохранение их в товарной продукции;
- изготовление товарной продукции, включая монтаж, сборку и подгонку под другие товары. Отличительный признак операции - сохранение основных черт переработанных товаров и отечественных товаров, используемых для производства товарной продукции;
- восстановление первичной формы. Отличительный признак операции - восстановление изношенных товаров, предназначенных для переработки и устранения дефектов по рекламации;
- использование некоторых товаров, которые содействуют производству продуктов или облегчают их получение, даже если эти товары полностью или частично потребляются в процессе переработки. Отличительный признак данной операции - полное или частичное использование иностранных товаров в процессе переработки, содействующих или облегчающих производство товарной продукции.

К операциям по переработке товаров не могут относиться:

- упаковка, расфасовка и сортировка товаров;
- получение приплода, выращивание и откорм животных, птиц, рыб, ракообразных и моллюсков;
- выращивание деревьев и растений;
- сбор грибов и растений;
- обеспечение сохранности товаров во время хранения или транспортировки;
- подготовка товаров к продаже и транспортировке;
- копирование и размножение информации, аудио- и видеозаписей на любые виды носителей информации;
- получение электрической, тепловой и других видов энергии;
- использование иностранных товаров в качестве вспомогательных средств в технологическом процессе (например, оборудование, станки, приспособления и т.д.).

Переработка объектов, предназначенных для переработки на таможенной территории Республики Молдова, производится при наличии разрешения таможни, в сфере деятельности которой действует соответствующий экономический агент. Переработка производится в сроки, устанавливаемые таможней, выдающей разрешение на переработку, с учётом продолжительности производственного процесса по изготовлению товарной продукции. Срок

переработки, указываемый в разрешении, является сроком действия разрешения и включает в себя время, необходимое для:

- таможенного оформления товаров, предназначенных для переработки;
- нахождения и вовлечения объектов переработки в производственный процесс до полного изготовления товарной продукции;
- фактического вывоза в соответствии с таможенным режимом экспорта всех продуктов, полученных в результате переработки, и остатков либо фактического вывоза в соответствии с таможенным режимом экспорта товарной продукции, помещения под таможенный режим импорта отходов производства, а также помещения остатков под иные таможенные режимы.

При невозможности проведения операции по переработке в установленные сроки, не превышающие предельно допустимый срок, срок действия разрешения может быть продлён Таможенным департаментом по письменному мотивированному обращению заявителя.

Следует отметить, что в результате переработки ранее завезённых товаров могут образоваться не только конечная продукция (произведённый товар), но и отходы, остатки, а также могут сформироваться определённые производственные потери. Отходы производства могут быть помещены под таможенные режимы импорта либо экспорта товаров. Остатки подлежат таможенному оформлению и таможенному контролю в соответствии с таможенными режимами, предусмотренными действующим таможенным законодательством. В свою очередь производственные потери остаются на таможенной территории Республики Молдова. Они не подлежат оформлению, но подлежат таможенному контролю.

На настоящий момент тарифные льготы, предусмотренные данным режимом, представляются в зависимости от категории товара³⁰, а именно:

1) На некоторые товары таможенные платежи уплачиваются при ввозе на таможенную территорию и позднее возмещаются при их вывозе. В эту категорию товаров включены подакцизные товары³¹, мясо крупного рогатого скота, свежего или охлаждённого (код 0201), мясо крупного рогатого скота, мороженого (код 0202), свинина свежая, охлажденная или мороженая (код 0203), баранина или козлятина свежая, охлажденная или мороженая (код 0204), пищевые субпродукты крупного рогатого скота, свиней, овец, коз, лошадей, ослов, мулов или лошаков, свежие, охлажденные или мороженые (код 0206), мясо и пищевые субпродукты домашней птицы, указанной в товарной позиции 0105, свежие, охлажденные или мороженые (код 0207), свиное сало, отделённое от тощего мяса, и жира домашних свиней и домашней птицы, не вытопленное или не извлеченное другим способом, свежее, охлажденное, мороженое, солёное, в рассоле, сушенное или копчёное (код 0209 00), молоко и сливки сгущенные или с добавлением сахара либо других подслащивающих веществ (код 0402), крахмал картофельный (код 1108 13 000), жир крупного рогатого скота, овец или коз, кроме жира, указанного в товарной позиции 1503 (код 1502 00), и тростниковый сахар-сырец (код 1701 11).

2) На остальные товары НДС и таможенная пошлина не уплачиваются вовсе.

Таможенные платежи, уплаченные по товарам, помещённым под таможенный режим переработки на таможенной территории, для которых применяется НДС и таможенная пошлина, возмещаются Таможенным департаментом, в срок, не превышающий 30 дней³².

При вывозе с национальной таможенной территории в соответствии с действующим законодательством товарной продукции или отходов, полученных при изготовлении этой товарной продукции, на основании выданного разрешения на переработку на таможенной территории, подлежат возврату ввозные таможенные платежи (за исключением сборов за осуществление таможенных процедур), фактически уплаченные за товары, предназначенные для переработки при их помещении под таможенный режим переработки на таможенной территории, и только за ту их часть в количественном выражении, которая была использована для изготовления данной товарной продукции и за полученные в ходе переработки отходы. Возврат фактически уплаченных сумм производится только при одновременном выполнении условий фактического вывоза товарной продукции в соответствии с таможенным режимом экспорта, а также фактического ввоза или вывоза в соответствии с таможенным режимом экспорта отходов и если эти действия были реализованы:

а) в период действия разрешения;

³⁰ п. «т» ст. 28 Закона о таможенном тарифе, ч. 3 ст. 103 Налогового кодекса

³¹ довольно странная норма, особенно в свете ч. 7 ст. 4 Закона о введении в действие раздела IV Налогового кодекса № 1054-XIV от 16 июня 2000 года, которая запрещает помещение подакцизных товаров под таможенный режим переработки на таможенной территории в 2004 году.

³² см. Положение Таможенного департамента № 5558 от 4 августа 2003 года (Monitorul Oficial № 215-217 от 17 октября 2003 года)

б) не позднее двух лет со дня перемещения товаров, предназначенных для переработки через таможенную границу Республики Молдова (этим днем считается день фактического пересечения таможенной границы Республики Молдова).

Указанный порядок возврата денежных средств применяется при вывозе каждой партии товарной продукции и помещении отходов, полученных при изготовлении данной партии товарной продукции, под таможенный режим импорта или при вывозе в соответствии с таможенным режимом экспорта.

При вывозе с национальной таможенной территории в соответствии с таможенным режимом экспорта остатков подлежат возврату ранее уплаченные в отношении них ввозные таможенные пошлины и налоги при одновременном выполнении следующих условий и если такой вывоз осуществляется:

а) в срок действия разрешения;

б) не позднее двух лет со дня перемещения товаров для переработки через таможенную границу Республики Молдова (этим днем считается день фактического пересечения таможенной границы Республики Молдова).

При помещении остатков под иные таможенные режимы уплаченные суммы ввозных таможенных пошлин и налогов при помещении товаров, предназначенных для переработки под таможенный режим, подлежат зачёту, в зависимости от соответствующего количества остатков, в счёт внесения таможенных платежей в соответствии с заявляемым режимом. Сумма ранее уплаченных ввозных таможенных пошлин, налогов, превышающая сумму таможенных платежей в соответствии с заявляемым режимом на эти остатки, в пересчёте на соответствующее количество остатков подлежит возврату, если помещенные остатки под иной таможенный режим производится в срок действия разрешения, но не позднее двух лет со дня перемещения товаров для переработки через таможенную границу Республики Молдова (этим днем считается день фактического пересечения таможенной границы Республики Молдова).

Переработка под таможенным контролем, согласно ст. 65 Таможенного кодекса, это **таможенный режим, при котором иностранные товары подвергаются переработке в установленном порядке под таможенным контролем на таможенной территории без взимания таможенных пошлин, налогов, а также без применения мер экономической политики, если законодательством не предусмотрено иное, с последующим помещением продуктов переработки под иной таможенный режим.**

Как можно заметить, рассматриваемый таможенный режим в некотором роде схож с ранее описанным таможенным режимом переработки на таможенной территории. Однако от последнего он отличается в следующих моментах:

1) Осуществление постоянного таможенного контроля за ввезёнными в страну товарами и процессом их переработки. В этих целях таможня формирует дело по каждому выданному разрешению, в соответствии с требованиями п. 54 Положения о таможенном режиме переработки товаров под таможенным контролем, утверждённого Постановлением Правительства № 207 от 26 февраля 2003 года.

2) Целью осуществления указанного таможенного контроля является идентификация товаров для переработки в товарной продукции, то есть установления того факта, что операциям по переработке подвергались именно товары для переработки в целях получения товарной продукции. Исходя из этого, п. 19 указанного Положения о таможенном режиме переработки товаров под таможенным контролем, устанавливает, что должностные лица таможенных органов *вправе* присутствовать при производственном процессе.

Таможенные органы, в свою очередь, понимают указанную норму несколько по-своему, а именно как необходимость учреждения специальных таможенных постов в технологических подразделениях заявителя. Легко можно догадаться, что соответствующих материальных и кадровых ресурсов для этого зачастую не хватает, что сводит на нет возможность реального применения рассматриваемого таможенного режима. Для подтверждения сказанного, можно указать, что последний случай применения данного таможенного режима относится к августу 2003 года.

3) В части таможенных платежей, действующее законодательство не предусматривает различные виды освобождения от таможенных платежей, как указывалось при рассмотрении таможенного режима переработки на таможенной территории. В случае ввоза товаров в таможенном режиме переработки товаров под таможенным контролем, таможенные платежи не взимаются, за исключением платы за осуществление таможенных процедур (п. 52 Положения о таможенном режиме переработки товаров под таможенным контролем).

В случае помещения товарной продукции, отходов производства и остатков под иные таможенные режимы уплачиваются все таможенные платежи в соответствии с таможенным

законодательством Республики Молдова, применяемым к продуктам переработки, помещаемым под соответствующий режим.

Товары, помещаемые под таможенный режим переработки под таможенным контролем, но в отношении которых не проводились операции по переработке, могут быть помещены под таможенный режим импорта с уплатой обязательных платежей по импорту, а также процентов с них по ставкам, установленным Национальным банком Молдовы. В целях исчисления указанных сумм применяется курс Национального банка Молдовы, действующий на день принятия декларации с заявленным таможенным режимом импорта.

Г) Зоной свободного предпринимательства на основании ст. 75 Таможенного кодекса является **таможенный режим, в котором иностранные товары размещаются и используются в соответствующих территориальных границах без взимания таможенных пошлин, налогов и без применения мер экономической политики, если законодательством не предусмотрено иное, в порядке, определенном настоящим кодексом и другими нормативными актами, а отечественные товары размещаются и используются в указанных территориальных границах на условиях, применяемых к вывозу в соответствии с таможенным режимом экспорта.**

На настоящий момент в Республике Молдова созданы и действуют следующие зоны свободного предпринимательства:

1. Зона свободного предпринимательства "Экспо-бизнес-Кишинэу"³³;
2. Зона свободного предпринимательства "Твардица"³⁴;
3. Зона свободного предпринимательства "Производственный парк "Валканеш"³⁵;
4. Зона свободного предпринимательства "Производственный парк "Тараклия"³⁶;
5. Зона свободного предпринимательства "Производственный парк "Отачь-бизнес"³⁷;
6. Зона свободного предпринимательства "Ungheni-Business"³⁸.

На территории всех указанных свободных экономических зон, вне зависимости от их статуса или организационно-правовой формы, применяется таможенный режим свободной зоны. В частности, это означает, что в свободных зонах иностранные товары с точки зрения обложения их таможенными платежами и применения к ним мер экономической политики считаются товарами, не расположенными на территории страны. Как следствие, товары, вывозимые из свободных зон за пределы таможенной территории Республики Молдова, не облагаются таможенными платежами, за исключением сборов за осуществление таможенных процедур, и к ним не принимаются меры экономической политики.

Согласно п. 29 Положения о таможенном режиме свободной зоны, при ввозе на территорию свободных зон местных и иностранных товаров не взимаются обязательные импортные таможенные платежи, за исключением сборов за осуществление таможенных процедур, и не применяются меры экономической политики, если другое не предусмотрено законодательством. Товары, вывозимые из свободных зон на остальную часть таможенной территории Республики Молдова, облагаются таможенными платежами по импорту и к ним применяются меры экономической политики.

Всё же следует уточнить, что на товары, которые не были в достаточной мере переработаны в свободной зоне, при вывозе их из свободной зоны на остальную часть таможенной территории Республики Молдова, распространяются положения таможенного законодательства в части, относящейся к содержанию в них импортируемых компонентов.

Д) Под таможенным режимом реимпорта, согласно ст. 31 Таможенного кодекса следует понимать **таможенный режим, при котором отечественные товары, вывезенные с таможенной территории в соответствии с таможенным режимом экспорта,**

³³ Закон о зоне свободного предпринимательства "Экспо-бизнес-Кишинэу" № 625-XIII от 3 ноября 1995 года (Monitorul Oficial № 73 от 28 декабря 1995 года)

³⁴ Закон о зоне свободного предпринимательства "Твардица" № 626-XIII от 3 ноября 1995 года (Monitorul Oficial № 73 от 28 декабря 1995 г.)

³⁵ Закон о зоне свободного предпринимательства "Производственный парк "Валканеш" № 1527-XIII от 19 февраля 1998 года (Monitorul Oficial № 36-37 от 23 апреля 1998 года)

³⁶ Закон о зоне свободного предпринимательства "Производственный парк "Тараклия" № 1529-XIII от 19 февраля 1998 года (Monitorul Oficial № 36-37 от 23 апреля 1998 года)

³⁷ Закон о зоне свободного предпринимательства "Производственный парк "Отачь-бизнес" № 1565-XIII от 26 февраля 1998 года (Monitorul Oficial № 36-37 от 23 апреля 1998 года)

³⁸ Закон о зоне свободного предпринимательства "Ungheni-Business" № 1295-XV от 25 июля 2002 года (Monitorul Oficial № 113-114 от 5 августа 2002 года)

ввозятся обратно в установленные сроки в соответствии с положениями действующих нормативных актов.

Товары могут помещаться под таможенный режим реимпорта только лицом, ранее их вывозившим, или его представителем.

Для помещения товаров под таможенный режим реимпорта товары должны отвечать следующим условиям:

а) быть товарами, ранее вывезенными из Республики Молдова в соответствии с таможенным режимом экспорта. Во время нахождения товаров за пределами таможенной территории Республики Молдова такие товары могут подвергаться операциям по обеспечению их сохранности, мелкому ремонту (включая сортировку), при условии, что стоимость таких товаров, определяемая на момент вывоза, не увеличилась в результате таких операций;

Однако, п. «b» ч. 2 ст. 103 Налогового кодекса освобождает от НДС и реимпортируемые товары, ранее вывезенные в соответствии с таможенным режимом переработки вне таможенной территории.

б) быть на момент их вывоза отечественными товарами;

в) находиться в том же состоянии, в котором они были на день вывоза, кроме изменений вследствие естественного износа, либо убыли при нормальных условиях транспортировки и хранения. В случае повреждения, аварии, форс-мажорных обстоятельств или других факторов, приведших к ухудшению состояния товаров, они могут быть реимпортированы только при условии документального подтверждения таких обстоятельств;

г) быть ввезены на таможенную территорию Республики Молдова в течение 3 лет с момента их вывоза с этой территории.

Только при соблюдении всех вышеуказанных требований, таможенные органы возвращают ранее уплаченные при экспорте реимпортируемых товаров таможенные пошлины, налоги в порядке, установленном законодательством.

Е) декларированный реэкспорт

Реэкспорт – таможенный режим, при котором иностранные товары вывозятся с таможенной территории без взимания ввозных таможенных пошлин, налогов или с возвратом уплаченных сумм и без применения мер экономической политики в соответствии с настоящим кодексом и другими нормативными актами (ст. 107 Таможенного кодекса).

Как можно заметить из приведённого легального определения, таможенный режим реэкспорта предусматривает беспошлинный *вывоз* товаров. В то же время данный режим имеет некоторые особенности, которые теоретически можно использовать для ввоза на льготных условиях определённых категорий товаров.

В частности, ст. 108 Таможенного кодекса предусматривает, что при ввозе товаров на таможенную территорию ввозные таможенные пошлины, налоги не взимаются и меры экономической политики не применяются, если товары заявляются таможенному органу в качестве предназначенных исключительно для реэкспорта («декларированный реэкспорт»). Фактический вывоз таких товаров должен быть осуществлен в срок не позднее шести месяцев со дня принятия таможенной декларации. При неосуществлении фактического вывоза в течение установленного срока уплачиваются ввозные таможенные пошлины, налоги в порядке, определённом законодательством.

С другой стороны, в подобной концепции, декларированный реэкспорт мало чем отличается от ранее рассмотренного таможенного режима временного ввоза, но с более короткими сроками ввоза. Кроме того, не разработан конкретный механизм практического применения соответствующих положений (на пример, не ясно какую грузовую таможенную декларацию следует оформлять). Таким образом, практическая ценность данного исключения сведена к минимуму.

5. ОСВОБОЖДЕНИЕ ОТ ОПРЕДЕЛЁННЫХ ФОРМ ТАМОЖЕННОГО КОНТРОЛЯ

Понятие таможенных льгот достаточно широко и охватывает не только финансовые послабления и отсрочки, но и привилегии несколько иного плана. Имеются в виду освобождения от определённых форм таможенного контроля, а именно – физического досмотра. К сожалению, в Республике Молдова на настоящий момент, данные льготы рассматриваются как исключение из общего правила. В то же время, в большинстве европейских таможенных систем подобные процедуры применяют в качестве стандартного упрощения обычных таможенных формальностей и применяют в отношении большинства лиц и

товаров, пересекающих границу. Хочется надеяться, что подобный подход будет перенят и таможенными органами Республики Молдова.

На настоящий момент освобождение от физического досмотра предусмотрено в следующих случаях:

а) выборочный таможенный контроль, предусмотренный Положением о таможенном оформлении товаров с применением выборочного таможенного контроля, утверждённым Приказом Таможенного департамента № 108-о от 04 июня 2003 года³⁹;

Согласно процедуре предусмотренной указанным Положением, предприятия, включённые в Список экономических агентов пользующихся правом на выборочный таможенный контроль, имеют право создать собственные досмотровые комиссии. Данные комиссии осуществляют физический досмотр всех ввозимых или вывозимых через таможенную границу данным предприятием товаров и грузов, без необходимости участия при этом сотрудников таможенных органов. Все же, в случае необходимости, таможенные органы могут перепроверять указанные предприятием в таможенной декларации данные, включая физическое соответствие декларируемого товара.

Для получения возможности применения данной процедуры, заявитель должен обратиться в таможню, в зоне деятельности которой он зарегистрирован и работает, для получения соответствующей рекомендации. Таможня рекомендует или отказывает в выдаче рекомендации исходя из сложившейся практики отношений с заявителем (отсутствие штрафных санкций, финансовую дисциплинированность агента, определения таможенных рисков и др.). В случае положительного рассмотрения заявления, таможня самостоятельно обращается в Таможенный департамент с рекомендацией о включении соответствующего экономического агента в упомянутый список.

Таможенный департамент, в свою очередь, принимает решение о включении или отказе заявителя на основании запросов со стороны правоохранительных и налоговых органов. В частности, проверяется отсутствие налоговых и иных финансовых нарушений со стороны экономического агента за последнее время⁴⁰.

Предприятие прошедшее все этапы рекомендаций и проверок и включённое в упомянутый Список, имеет право незамедлительно создать собственную досмотровую комиссию и воспользоваться процедурой выборочного таможенного контроля.

б) Кроме указанной исключительной процедуры освобождения, действующее законодательство устанавливает ряд общепризнанных льгот для дипломатических и консульских лиц и грузов. Так, Таможенный кодекс предусматривает следующие категории освобождений от таможенного досмотра:

- освобождение от таможенного досмотра личного багажа дипломатических агентов, консульских должностных лиц иностранного государства, а также проживающих вместе с ними членов их семей, не являющихся гражданами Республики Молдова (ст. 207);

- льготы для дипломатической почты и консульской вализы иностранных государств, перемещаемых через таможенную границу Республики Молдова, которые не подлежат ни вскрытию, ни задержанию (ст. 209).

- освобождение на основе взаимности от таможенного досмотра товаров, предназначенных для личного пользования, перевозимых иностранными дипломатическими и консульскими курьерами (ст. 210).

Проведённый краткий анализ существующих на настоящий момент льгот предоставляемых таможенным законодательством Республики Молдова показывает, зачастую, неоправданно ограниченную сферу их применения.

Большая часть льгот, хотя и является частью нормальной процедуры таможенного оформления товаров, предоставляется по мотивированному заявлению экономического агента и на усмотрение таможенных органов, а, будучи однажды предоставленной, приводит даже к более ужесточённому контролю за «правильностью» их использования. На пример, заявления об использовании льготных таможенных режимов всегда рассматриваются таможенными органами с некоторым подозрением в уклонении от налогообложения. А в случае ввоза товаров, для которых не предусмотрены таможенные пошлины (или предусмотрена более низкая ставка), но у которых имеются «близнецы» - аналогичные товары с более высокой ставкой, первые практически автоматически будут классифицированы как налогооблагаемые. Яркий пример тому примечание № 2 к Приложению № 1 к Закону о таможенном тарифе⁴¹, которое предусматривает, что «смеси, используемые для кормления животных, содержащие

³⁹ неопубликован официально

⁴⁰ обычно проверяются данные за последние 1 – 2 года

⁴¹ в редакции Закона № 228-XV от 1 июля 2004 года (Monitorul Oficial № 147-149 от 17 августа 2004 года)

компоненты, классифицируемые по товарной позиции 2936⁴², классифицируются по товарной позиции 2309⁴³.

Всё это, к сожалению, лишний раз подтверждает отсутствие системного и целевого подхода в национальной политике налогообложения и, в частности предоставления таможенных льгот. А подобный вывод, в свою очередь, обязывает всех участников внешнеэкономической деятельности на более активные действия, обращённые на то, чтобы обратить внимание законодателя на необходимость пересмотра уже сложившейся практики.

⁴² для которых установлена нулевая ставка таможенной пошлины

⁴³ для которых установлена 10% ставка таможенной пошлины