

УДК 342.9:336.2

DOI <https://doi.org/10.24144/2788-6018.2023.05.77>

## ПОВЕРНЕННЯ ПОМИЛКОВО ТА/АБО НАДМІРУ СПЛАЧЕНИХ СУМ МИТНИХ ПЛАТЕЖІВ: ШЛЯХИ ПІДВИЩЕННЯ ЕФЕКТИВНОСТІ ЗАХИСТУ ПРАВ ДЕКЛАРАНТІВ

Шевченко Е.А.,

*аспірант кафедри публічного права  
Університету митної справи та фінансів*

**Шевченко Е.А. Повернення помилково та/або надміру сплачених сум митних платежів: шляхи підвищення ефективності захисту прав декларантів.**

Звертається увага на те, що на цей момент значну підтримкою серед адміністративних судів має позиція, згідно з якою заходом судового реагування на те, що митний орган не підготував висновок про повернення з бюджету помилково та/або надміру сплачених сум митних платежів є визнання цієї бездіяльності протиправною та зобов'язання відповідного митного органу підготувати такий висновок та подати його до державного казначейства. У протилежність до цього, за положеннями доктрини ефективного судового захисту, яка утверджена у буквальному змісті положень законодавства про адміністративне судочинство та розвивається й конкретизується практиці її тлумачення та застосування, оптимальними способами впливу суду на спірні правовідносини у справах про протиправність рішень, дій та бездіяльності суб'єкта владних повноважень у багатьох випадках є його пряме зобов'язання до поновлення порушених прав. У світлі цього, обґрунтовано, що ефективним способом судового захисту прав декларантів від бездіяльності митних органів у рамках процедури повернення помилково та/або надміру сплачених сум митних платежів, який б повною мірою та остаточно поновлював б їх права, включаючи необхідність повторного звернення до суду шляхом забезпечення можливості примусового виконання рішення суду, є стягнення з державного бюджету через державне казначейство помилково та/або надміру сплачених сум митних платежів. Зауважено, що для можливості примусового стягнення помилково та/або надміру сплачених сум митних платежів адміністративним судом декларант має підтвердити виконання ним всіх вимог закону для цього, зокрема, відсутність у нього податкового боргу. Зазначено, що подальшою перспективою підвищення ефективності захисту прав декларантів у правовідносинах щодо повернення помилково та/або надміру сплачених сум митних платежів є запрова-

дження можливості адміністративних судів стягувати ці кошти за підсумками розгляду не лише справ про повернення помилково та/або надміру сплачених сум митних платежів, але й шляхом задоволення вимоги про це у справах у яких встановлюється протиправність рішень митних органів, що призвели до безпідставного нарахування або донарахування сум митних платежів (зокрема, у справах про визнання протиправним та скасування рішення про коригування митної вартості товарів). Це має оптимізувати організаційні та економічні втрати декларантів та митних органів, спричинені необхідністю звертатись за формальним підтвердженням наявності підстав для повернення помилково та/або надміру сплачених сум митних платежів за спеціальною процедурою.

**Ключові слова:** адміністративне судочинство, ефективний судовий захист та поновлення прав, зобов'язання суб'єкта владних повноважень до прийняття рішення, повернення помилково та/або надміру сплачених сум митних платежів, стягнення з державного бюджету помилково та/або надміру сплачених сум митних платежів.

**Shevchenko E.A. Refund of mistakenly paid and/or overpaid customs duties: ways to improve the effectiveness of the protection of the rights of economic operators.**

The article draws attention to the fact that, at the moment, there is significant support among administrative courts for the opinion according to which the measure of judicial response to the fact that the customs authority did not prepare a conclusion on the recovery of mistakenly paid and/or overpaid customs duties from the budget is to recognize this inaction as unlawful and placing the respective customs authority under obligation to prepare such a conclusion and submit it to the state treasury. In contrast to this, according to the provisions of the doctrine of effective judicial protection, which is approved in the literal meaning of the provisions of the legislation on administrative proceedings and is developed and specified in

the practice of its interpretation and application, optimal ways of influencing the court on disputed legal relations in cases of illegality of decisions, actions and inactions of sub In many cases, the subject of power has a direct obligation to restore violated rights. In light of this, it is justified that an effective method of judicial protection of the rights of declarants against the inaction of customs authorities in the framework of the procedure for the return of mistakenly and/or excessively paid amounts of customs payments, which would fully and definitively restore their rights, excluding the need for repeated appeals to the court by ensuring the possibility of enforcement of a court decision, there is a collection from the state budget through the state treasury of mistakenly and/or excessively paid amounts of customs payments. It is noted that for the possibility of forced recovery of erroneously and/or excessively paid amounts of customs payments by the administrative court, the declarant must confirm that he has fulfilled all the requirements of the law for this, in particular, that he has no tax debt. It is noted that the further perspective of increasing the effectiveness of the protection of the rights of declarants in legal relations regarding the return of mistakenly and/or excessively paid amounts of customs payments is the introduction of the possibility of administrative courts to collect these funds based on the results of consideration not only of cases about the return of mistakenly and/or excessively paid amounts of customs payments, but and by satisfying the requirement for this in cases in which the illegality of the decisions of the customs authorities is established, which led to the groundless accrual or additional accrual of the amounts of customs payments (in particular, in the cases of recognition as illegal and cancellation of the decision on the adjustment of the customs value of goods). This should optimize the organizational and economic losses of declarants and customs authorities, caused by the need to apply for formal confirmation of the existence of grounds for the return of mistakenly and/or excessively paid amounts of customs payments under a special procedure.

**Key words:** administrative proceedings, effective legal remedy and restoration of rights, obliging public authorities to make an administrative decision, recovery of mistakenly paid and/or overpaid customs duties from the state budget, refund of mistakenly paid and/or overpaid customs duties.

**Постановка проблеми.** Фінансово-господарська діяльність декларантів, так само як й інвестиційна привабливість держави є вкрай чутливими до рівня адміністративного та фінансового навантаження при транскордонному переміщенні товарів. Визначений законом спра-

ведливий обсяг організаційних та економічних обмежень, що накладаються на суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності під час реалізації політики держави, що спрямована на захист митних інтересів, забезпечення митної безпеки, регулювання зовнішньої торгівлі та захист внутрішнього ринку, є легітимними та передбачуваними чинниками, які мають враховувати декларанти під час планування їх імпортно-експортних операцій. Водночас, практика митного адміністрування показує, що декларанти нерідко несуть додатковий тягар, пов'язаний з необхідністю повернення помилково та/або надміру сплачених сум митних платежів, яка нерідко виникає через неправильне застосування митними органами вимог митного законодавства. Однак, навіть встановивши протиправність рішень митних органів про нарахування або донарахування митних платежів у рамках адміністративного або судового оскарження, декларант не може безпосередньо на підставі остаточного рішення у цих процедурах одержати помилково та/або надміру сплачені суми митних платежів. Більше того, навіть звернувшись до митних органів за правилами процедури повернення помилково та/або надміру сплачених сум митних платежів та підтвердивши всі підстави для повернення цих коштів, можливість декларанта примусово стягнути їх у випадку порушення уповноваженим митним органом або державним казначейством строків розгляду відповідного звернення ставиться під сумнів у керівній судовій практиці.

**Аналіз останніх досліджень та публікацій.** Досліджуючи зазначені аспекти повернення помилково та/або надміру сплачених сум митних платежів, належна увага має бути приділена напрацюванням наукового співтовариства, серед яких особливий інтерес мають, зокрема, праці А.А. Барікової [1] та А.А. Єзерова [2]. Однак, міркування цих вчених мають бути розвинені у подальших дослідженнях для посилення наукового обґрунтування необхідності спрощення та підвищення ефективності захисту прав декларантів у відносинах, пов'язаних з поверненням їм помилково та/або надміру сплачених сум митних платежів.

**Мета.** Метою цієї статті є визначення шляхів підвищення ефективності захисту прав декларантів у відносинах щодо повернення помилково та/або надміру сплачених ними сум митних платежів.

**Результати дослідження.** Ознайомившись із закріпленим митним законодавством загальним порядком повернення помилково та/або надміру сплачених сум митних платежів, зазначимо, що, як передбачено положеннями ч. 2 ст. 301 Митного кодексу України, у разі виявлення факту помилкової та/або надмірної сплати митних платежів митний орган не пізніше 1 міся-

ця з дня виявлення такого факту зобов'язаний повідомити платника податків про суми надміру сплачених митних платежів. Застосуванню підлягають й загальні правила повернення помилково та/або надміру сплачених сум митних платежів, викладені у положеннях бюджетного та податкового законодавства (ч. 1 ст. 301 Митного кодексу України) [3]. Зокрема, податковим законодавством визначено, що помилково та/або надміру сплачені суми грошового зобов'язання підлягають поверненню платнику, крім випадків наявності у платника податкового боргу (п. 43.1 ст. 43 Податкового кодексу України) [4].

Правила подання та розгляду заяви про повернення помилково та/або надміру сплачених сум митних платежів викладені у Порядку повернення авансових платежів (передоплати) та помилково та/або надміру сплачених сум митних платежів, затвердженому Наказом Міністерства фінансів України від 18 липня 2017 р. № 643. Зокрема, у цьому нормативно-правовому документі йдеться про те, що платник податків подає до митниці заяву довільної форми в паперовому або електронному вигляді. Заява автоматично вноситься до Реєстру опрацювання заяв на повернення. Якщо за результатами розгляду заяви митницею встановлено наявність підстав для повернення коштів, керівник (заступник керівника) у строк не більше 8 робочих днів від дня реєстрації заяви затверджує відповідний електронний висновок, який надсилається для виконання до органу, що здійснює казначейське обслуговування бюджетних коштів [5].

Водночас, на цей момент значну підтримкою серед адміністративних судів має позиція, згідно з якою заходом судового реагування на те, що митний орган не підготував висновок про повернення з бюджету помилково та/або надміру сплачених сум митних платежів є визнання цієї бездіяльності протиправною та зобов'язання відповідного митного органу підготувати такий висновок та подати його до державного казначейства.

Зокрема, у справі № 814/2395/17 Верховний Суд визнав, що позивач наділений правом на звернення до митниці із заявою про повернення сплачених ним сум митних платежів, з огляду на те, що в судовому порядку були встановлені обставини за яких, визначена митницею митна вартість (з яких обраховується митні платежі) імпортованого ним товару була відкоригована до розміру митної вартості, заявленої позивачем в поданих ним митних деклараціях, з яких спершу сплачувались відповідні розміри митних платежів. Разом з тим, суд дійшов висновку, що належним способом відновлення порушеного права за цих обставин була вимога позивача зобов'язати митний орган прийняти висновок про повернення з Державного бюджету України над-

мірно сплачених митних платежів та подати його для виконання відповідному органу, що здійснює казначейське обслуговування бюджетних коштів (Постанова Верховного Суду від 17 травня 2022 року у справі № 814/2395/17) [6], оскільки повернення помилково та/або надмірно сплачених митних платежів є виключними повноваженнями митних органів та органів державного казначейства, а отже, суд не може підміняти державний орган і вирішувати питання про стягнення таких платежів [2, с. 119].

Разом з тим, за положеннями доктрини ефективного судового захисту, яка утверджена у буквальному змісті положень законодавства про адміністративне судочинство та розвивається й конкретизується практиці її тлумачення та застосування, оптимальними способами впливу суду на спірні правовідносини у справах про протиправність рішень, дій та бездіяльності суб'єкта владних повноважень у багатьох випадках є його пряме зобов'язання до поновлення порушених прав.

Насамперед, у якості преамбули для демонстрації значення якомога більш ефективного судового захисту прав декларантів у справах, що впливають з відносин щодо повернення помилково та/або надміру сплачених сум митних платежів, звернемось до даних статистики. Як зазначила Державна митна служба України у звіті про результати її роботи за 2022 р., протягом цього року на розгляді у судах всіх інстанцій перебувало 144 справ про повернення з держбюджету сплачених податків на суму 110 243 тис. грн, стороною в яких є митні органи [7, с. 126-127].

Ознайомившись із законодавчими положеннями, що визначають межі повноважень адміністративних судів щодо захисту порушених прав шляхом встановлення позитивних обов'язків для суб'єктів владних повноважень, зазначимо, що згідно із ч. 4 ст. 245 Кодексу адміністративного судочинства України у справах з вимогою про визнання бездіяльності суб'єкта владних повноважень протиправною та зобов'язання вчинити певні дії суд може зобов'язати відповідача прийняти рішення на користь позивача, якщо для його прийняття виконано всі умови, визначені законом, і прийняття такого рішення не передбачає права суб'єкта владних повноважень діяти на власний розсуд. Водночас, у випадку, якщо прийняття рішення на користь позивача передбачає право суб'єкта владних повноважень діяти на власний розсуд, суд зобов'язує суб'єкта владних повноважень вирішити питання, щодо якого звернувся позивач, з урахуванням його правової оцінки, наданої судом у рішенні [8].

Витлумачивши ці положення у поєднанні із метою адміністративного судочинства ефективно захищати права, свободи та інтереси від по-

рушень з боку суб'єктів владних повноважень, Верховний Суд наголосив на тому, що рішення суду, у випадку задоволення позову, має бути таким, яке б гарантувало дотримання і захист прав, свобод, інтересів позивача від порушень з боку відповідача, забезпечувало його виконання та унеможливило необхідність наступних звернень до суду. Спосіб відновлення порушеного права має бути ефективним та таким, який виключає подальші протиправні рішення, дії чи бездіяльність суб'єкта владних повноважень, а у випадку невиконання, або неналежного виконання рішення не виникала б необхідність повторного звернення до суду, а здійснювалося примусове виконання рішення (Постанова Верховного Суду від 30 квітня 2020 р. у справі № 812/1313/18) [9]. Конкретизуючи ці міркування для їх застосування під час вирішення питання про покладення на суб'єкта владних повноважень вчинити дію чи прийняти рішення для прямого поновлення порушених ним прав, Верховний Суд у справі № 806/965/17 підкреслив, що зобов'язання судовим рішенням суб'єкта владних повноважень до вчинення конкретних дій (прийняття конкретних рішень) можливе, за загальним правилом, лише за умови почергового встановлення судом двох обставин: позивач на момент звернення до відповідного суб'єкта владних повноважень забезпечив виконання всіх без винятку вимог закону для отримання конкретного рішення; зобов'язання суб'єкта владних повноважень розглянути повторно звернення позивача з урахуванням висновків суду є недоцільним (об'єктивно встановлено безальтернативність рішення суб'єкта владних повноважень, яке може бути прийняте за встановлених судом обставин у конкретній справі) [10].

Яскравим прикладом застосування вищевикладених висновків у контексті, що є близьким до повернення помилково та/або надміру сплачених сум митних платежів, є позиція Верховного Суду у справі № 826/7380/15, у якій суд констатував, що такі способи захисту порушеного права як зобов'язання контролюючого органу надати висновок про підтвердження заявленої платником податків суми бюджетного відшкодування або внести заяву товариства до тимчасового реєстру заяв про повернення суми бюджетного відшкодування не призведуть до ефективного відновлення права платника податків. Зважаючи на це, ефективним способом захисту, який забезпечить поновлення порушеного права позивача, було визнано стягнення з Державного бюджету України через державне казначейство на користь товариства заборгованості бюджету із відшкодування податку на додану вартість та пені, нарахованої на суму такої заборгованості (Постанова Верховного Суду від 12 лютого 2019 р. у справі № 826/7380/15) [11].

З урахуванням вищенаведених міркувань правильним зразком правозастосування є позиція Восьмого апеляційного адміністративного суду у справі № 300/2347/19 про повернення помилково та/або надміру сплачених сум митних платежів. У цій справі суд визначив, що недостатнім для належного захисту порушених прав позивача в цих правовідносинах, суд вважає за необхідне визнати протиправною бездіяльність митниці щодо не здійснення підготовки та подання висновку про повернення позивачу надміру сплачених сум митних платежів за результатами розгляду заяви про повернення цих коштів та зобов'язати митницю підготувати та подати головному управлінню державної казначейської служби висновок про повернення надміру сплачених сум митних платежів. Натомість, суд дійшов висновку, що єдиним способом відновлення порушеного права, який має бути ефективним та таким, який виключає подальші протиправні рішення, дії чи бездіяльність суб'єкта владних повноважень, є зобов'язання митного органу повернути зайво сплачений платіж [12]. Як справедливо у цьому зв'язку зауважила А.А. Барікова, повернення помилково та/або надмірно сплачених митних платежів із Державного бюджету України є виключними повноваженнями митних органів та органів державного казначейства, але суд не позбавлений права зобов'язати суб'єкта владних повноважень вчинити дії (прийняти рішення тощо), тобто виконати обов'язок, який прямо передбачений нормами законодавства та від виконання якого суб'єкта владних повноважень ухиляється. Цілком погоджуємось із висловленими вченою міркуваннями щодо того, що дискреція у застосуванні норм фінансового права з урахуванням фактичних об'єктивних обставин можлива лише в межах, установлених законом щодо прийняття суб'єктивно-оптимального рішення з урахуванням поставлених завдань, що узгоджується з інтересами держави та суспільства [1, с. 19].

**Висновки і перспективи.** Ефективним способом судового захисту прав декларантів від бездіяльності митних органів у рамках процедури повернення помилково та/або надміру сплачених сум митних платежів, який б повною мірою та остаточно поновлював б їх права, виключаючи необхідність повторного звернення до суду шляхом забезпечення можливості примусового виконання рішення суду, є стягнення з державного бюджету через державне казначейство помилково та/або надміру сплачених сум митних платежів. Для можливості примусового стягнення помилково та/або надміру сплачених сум митних платежів адміністративним судом декларант має підтвердити виконання ним всіх вимог закону для цього, зокрема, відсутність у нього податкового боргу. Подальшою перспективою під-

вищення ефективності захисту прав декларантів у правовідносинах щодо повернення помилково та/або надміру сплачених сум митних платежів є запровадження можливості адміністративних судів стягувати ці кошти за підсумками розгляду не лише справ про повернення помилково та/або надміру сплачених сум митних платежів, але й шляхом задоволення вимоги про це у справах у яких встановлюється протиправність рішень митних органів, що призвели до безпідставного нарахування або донарахування сум митних платежів (зокрема, у справах про визнання протиправним та скасування рішення про коригування митної вартості товарів). Це має оптимізувати організаційні та економічні втрати декларантів та митних органів, спричинені необхідністю звертатись за формальним підтвердженням наявності підстав для повернення помилково та/або надміру сплачених сум митних платежів за спеціальною процедурою.

#### СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ:

1. Барікова А.А. Сутність дискреції у застосуванні норм фінансового права. *Правова позиція*. 2021. № 3 (32). С. 17-21. DOI: 10.32836/2521-6473.2021-3.3.
2. Єзеров А. Повернення митницями надмірно сплачених коштів після скасування рішення про коригування митної вартості та картки відмови у судовому порядку: необхідність унормування. *Підприємництво, господарство і право*. 2016. № 11. С. 115–120.
3. Митний кодекс України: Закон України від 13 березня 2012 року № 4495-VI. Дата оновлення: 24 серпня 2023 року. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/4495-17/conv#n2338>.
4. Податковий кодекс України: Закон України від 2 грудня 2010 року № 2755-VI. Дата оновлення: 24 серпня 2023 року. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17/conv#n256>.
5. Порядок повернення авансових платежів (передоплати) та помилково та/або надміру сплачених сум митних платежів, затверджений Наказом Міністерства фінансів України від 18 липня 2017 року № 643. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1191-19#Text>.
6. Постанова Верховного Суду від 17 травня 2022 року у справі № 814/2395/17 про визнання протиправною бездіяльності та зобов'язання вчинити певні дії. URL: <https://reyestr.court.gov.ua/Review/104340910>.
7. Звіт про результати роботи Державної митної служби України за 2022 рік. 2023. 181 с. URL: <https://customs.gov.ua/web/content/7597?unique=7422c97d636f3ba928882e252516c066e4a8975a&download=true>.
8. Кодекс адміністративного судочинства України: Закон України від 6 липня 2005 року № 2747-IV. Дата оновлення: 20 серпня 2023 року. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2747-15/conv#n11352>.
9. Постанова Верховного Суду від 30 квітня 2020 року у справі № 812/1313/18 про визнання протиправним рішення та зобов'язання вчинити дії. URL: <https://reyestr.court.gov.ua/Review/89035537>.
10. Постанова Верховного Суду від 10 вересня 2020 року у справі № 806/965/17 про визнання дій протиправними, зобов'язання вчинити дії. URL: <https://reyestr.court.gov.ua/Review/91445072>.
11. Постанова Верховного Суду від 12 лютого 2019 року у справі № 826/7380/15 про визнання протиправною бездіяльністю й стягнення заборгованості бюджету з відшкодування податку на додану вартість. URL: <https://reyestr.court.gov.ua/Review/80427413>.
12. Постанова Восьмого апеляційного адміністративного суду від 17 червня 2020 року № 300/2347/19 про визнання бездіяльністю протиправною та зобов'язання до вчинення дій. URL: <https://reyestr.court.gov.ua/Review/89860439>.