

Семнадцатый арбитражный
апелляционный суд

Анализ судебной практики
рассмотрения споров, связанных
с применением таможенного
законодательства при рассмотрении
споров об оспаривании
ненормативных правовых актов
таможенных органов

Одобен президиумом

Семнадцатого арбитражного
апелляционного суда 21.06.2019

Анализ судебной практики по рассмотрению споров, связанных с применением таможенного законодательства при рассмотрении споров об оспаривании ненормативных правовых актов таможенных органов, подготовлен в соответствии с планом работы Семнадцатого арбитражного апелляционного суда на первое полугодие 2019 года.

Актуальность данной темы определяется сложностью рассмотрения данных споров, которая вызвана проблемами доказывания и оценкой представленных сторонами доказательств, а также спецификой порядка определения таможенной стоимости ввозимых на территорию Таможенного союза товаров, классификацией товаров в Единой Товарной номенклатуре внешнеэкономической деятельности исходя из текстов товарных позиций и соответствующих примечаний к разделам или группам.

Анализ судебной практики, сложившейся в Семнадцатом арбитражном апелляционном суде, позволил определить следующие правовые позиции по ряду вопросов, связанных с применением таможенного законодательства во взаимосвязи с другими законодательными и иными нормативными правовыми актами.

1. При рассмотрении споров о классификации ввозимых товаров для таможенных целей следует учитывать рекомендации и разъяснения о классификации отдельных видов товаров, изложенные в решениях

Коллегии Евразийской экономической комиссии, в том числе, имеющими обратную силу ввиду правовой неопределенности спорных правоотношений¹.

Суды первой и апелляционной инстанций отказали в удовлетворении требования о признании недействительным решения таможенного органа по классификации товара в отношении товара «кран №21, кран мостовой на неподвижных опорах, электрический, двухбалочный».

В отношении указанного товара декларантом заявлен классификационный код 8426 11 000 0 по Единой Товарной номенклатуре внешнеэкономической деятельности Евразийского экономического союза, утвержденной Решением Совета Евразийской экономической комиссии от 16.07.2012 №54², предназначенный для классификации товара «Судовые деррик-краны; краны подъемные, включая кабель-краны; фермы подъемные подвижные, погрузчики порталные и тележки, оснащенные подъемным краном: - краны мостовые, козловые, мостовые перегружатели, фермы подъемные подвижные и погрузчики порталные: - краны мостовые на неподвижных опорах». Ставка ввозной таможенной пошлины 0 процентов.

Таможенным органом принято решение о классификации товара по коду ТН ВЭД ЕАЭС 8426 19 000 0 «Судовые деррик-краны; краны подъемные, включая кабель-краны; фермы подъемные подвижные, погрузчики порталные и тележки, оснащенные подъемным краном: - краны мостовые, козловые, мостовые перегружатели, фермы подъемные подвижные и погрузчики порталные: - прочие». Ставка ввозной таможенной пошлины 5 процентов.

Суды первой и апелляционной инстанций исходили из того, что спорный товар не может быть классифицирован по коду 8426 11 000 0 ТН

¹ Постановления Семнадцатого арбитражного апелляционного суда от 23.07.2018 № 17АП-8091/2018-АК, Арбитражного суда Уральского округа от 06.11.2018 № Ф09-7070/2018 по делу №А60-5934/2018.

² Далее - ТН ВЭД ЕАЭС.

ВЭД ЕАЭС, поскольку исходя из текста подсубпозиции 8426 11 000 0 обязательным условием для классификации товара в ней является наличие у мостового крана в составе конструкции неподвижных опор, являющихся его составной частью. Спорный кран является мостовым краном с подвижными опорами, так как передвигается по неподвижному крановому пути, на который опирается ходовыми колесами, смонтированными на концевых балках и являющимися подвижными опорами крана.

Суд кассационной инстанции отменил судебные акты судов нижестоящих инстанций и удовлетворил заявленные требования, исходя из следующего.

Ссылаясь на положения правил 1 и 6 Основных правил интерпретации ТН ВЭД ТС, утвержденных Решением Совета Евразийской экономической комиссии от 16.07.2012 №54³, указал, что судами должны были быть учтены объективные характеристики и свойства товара, особенности его функционирования и использования, а именно, невозможность эксплуатации без подкрановых путей.

Из классификационного мнения Всемирной таможенной организации от 18.05.2017, данного в ответ на запрос Федеральной таможенной службы России следует, что краны мостовые состоят из подъемного устройства, подвешенного на балке-мосту, при этом сама балка-мост перемещается по рельсам, укрепленным на стенах здания или на опорных металлоконструкциях. Классификация зависит от того, являются опорные конструкции подвижными или нет. Названной организацией сделан вывод о мостовых кранах, где в качестве опорных конструкций выступают неподвижные опоры (неподвижно закрепленные столбы или металлоконструкции), на которых закреплены рельсы для передвижения моста - это субпозиция 8426 11 000 0. При этом использование крана

³ Далее-ОПИ ТН ВЭД ТС.

мостового осуществляется в цехе, где неподвижно закреплены подкрановые пути либо металлоконструкции.

Суд кассационной инстанции указал, что решением Коллегии Евразийской экономической комиссии от 09.07.2018 №107 определено, что мостовой кран на неподвижных опорах с электрическим приводом, подъемно-грузозахватное устройство которого подвешено к грузовой тележке или тали, перемещающимся по подвижной стальной конструкции «мост крана», состоящей из одной или двух главных (продольных, несущих) балок, которые соединены с концевыми (торцевыми) балками, передвигающими всю конструкцию крана по подкрановым рельсам, укрепленным на несущих элементах стен здания или на самостоятельных, неподвижных опорных конструкциях, классифицируется в субпозиции 8426 11 000 0 ТН ВЭД ЕАЭС. Указанное решение Коллегии Евразийской экономической комиссии вступило в силу 12.08.2018 и, несмотря на отсутствие прямого указания на обратную силу, в силу общего смысла положений статьи 57 Конституции Российской Федерации, ввиду правовой неопределенности спорных правоотношений в спорном периоде может быть применено к рассматриваемому делу как улучшающее положение заявителя.

2. Действия таможенного органа по изъятию товара в целях последующего погашения задолженности по таможенным платежам, принадлежащего декларанту (должнику) и включенного в конкурсную массу, противоречат положениям Федерального закона от 26.10.2002 № 127-ФЗ «О несостоятельности (банкротстве)»⁴, нарушают законные права и обязанности должника на реализацию товара и права его кредиторов⁵.

⁴ Далее-Закон о банкротстве.

⁵ Постановления Семнадцатого арбитражного апелляционного суда от 21.12.2017 №17АП-17011/2017-АК, Арбитражного суда Уральского округа от 20.04.2018 №Ф09-1076/2018 по делу №А60-42364/2017, (определением от 20.08.2018 №309-КГ18-11572 в передаче кассационной жалобы для рассмотрения в

Суд первой инстанции отказал в удовлетворении требований общества в лице конкурсного управляющего о признании недействительным постановления таможенного органа об изъятии товара, ввезенного с недостоверным декларированием при использовании документов, содержащих недостоверные сведения о товарах. Признал спорный товар незаконно ввезенным на территорию Российской Федерации и соответственно подлежащим изъятию.

Действия по изъятию товара таможенный орган обосновал тем, что в отношении спорного товара выпуск товара, позволяющий его использование без ограничений в соответствии с таможенным законодательством, не осуществлялся, товар не мог выступать в качестве предмета имущественных отношений хозяйствующих субъектов, не включен в конкурсную массу должника. Изъятие товара произведено с целью погашения задолженности по таможенным платежам из полученной на торгах выручки от реализации товара.

Постановлением суда апелляционной инстанции, оставленным без изменения судом кассационной инстанции, решение суда первой инстанции отменено, постановление таможенного органа признано недействительным.

Суды установили, что решением Арбитражного суда Свердловской области по делу от 23.11.2016 №А60-10951/2016 декларант признан несостоятельным (банкротом), в отношении него открыто конкурсное производство, в связи с чем к спорным правоотношениям подлежали применению нормы законодательства о банкротстве (пункт 1 статьи 131, абзацы 7, 9 пункта 1 статьи 126 Закона о банкротстве), которое имеет межотраслевой характер, применяется при реализации имущества предприятия-банкрота, если оно не исключено из оборота.

В отношении спорного товара произведено таможенное оформление в соответствии с таможенной процедурой «выпуск для внутреннего потребления». По окончании таможенного оформления товар находился у собственника-декларанта. При формировании конкурсной массы спорное имущество включено в конкурсную массу должника.

Тот факт, что в отношении спорного имущества установлен факт неполной уплаты таможенных платежей при ввозе на территорию Таможенного союза, ввезенный товар для таможенных целей рассматривается как находящийся под таможенным контролем (часть 1 статьи 168 Федерального закона от 27.11.2010 №311-ФЗ «О таможенном регулировании в Российской Федерации»), не означает, что данное имущество включено в конкурсную массу должника в отсутствие законных оснований.

Суды указали на то, что поскольку спорное имущество принадлежало должнику на законных основаниях, оно не входит в перечень имущества, подлежащего исключению из конкурсной массы (пункт 2 статьи 131 Закона о банкротстве). При этом до исключения имущества из состава конкурсной массы необходимо исходить из того, что принадлежащее должнику на праве собственности имущество входит в состав его конкурсной массы.

Обусловленные неуплатой в полном объеме таможенных платежей ограничения на свободный оборот спорного имущества не означают, что данное имущество относится к категории изъятого из оборота (пункт 2 статьи 131 Закона о банкротстве). Во всяком случае, вопрос об отнесении имущества к категории изъятого из оборота и, соответственно, об исключении его из конкурсной массы является предметом самостоятельного спора.

3. При классификации товара необходимо учитывать совокупность его признаков, таких как функциональное назначение, вид материала,

комплектность и т.д., исходить из его уникальных свойств и целевого назначения⁶.

Суд первой инстанции отказал в удовлетворении требований декларанта о признании недействительными решений таможенного органа о классификации товара по коду 4202 92 980 0 и 3926 90 970 9 ТН ВЭД ЕАЭС, решений о внесении изменений и (или) дополнений в сведения, указанные в декларациях на товары, требований об уплате таможенных платежей.

При декларировании указанных товаров обществом заявлен код 3923 10 000 0 ТН ВЭД ЕАЭС (изделия из пластмассы; изделия для транспортировки и упаковки товаров из пластмасс; коробки, ящики, корзины и аналогичные изделия), со ставкой ввозной таможенной пошлины 6,5%. В ходе декларирования товаров общество описывало их как коробочки пластмассовые для упаковки, транспортировки, хранения ювелирных изделий, состоящие из двух частей (и т.д.). В контрактах, по которым ввозился товар, и в дополнениях к контрактам описание товара отсутствует, в предмете контрактов имеется отсылка к инвойсам, в которых определяется ассортимент, качество и количество товаров. В инвойсах товар поименован как флокированные пластиковые коробки.

Таможенный орган в оспариваемых решениях классифицировал часть товара по коду 4202 92 980 0 ТН ВЭД ЕАЭС «дорожные принадлежности, сумки и аналогичные им товары; шкатулки для ювелирных изделий и аналогичные изделия, из натуральной или композиционной кожи, из листов пластмассы, текстильных материалов, вулканизированных волокон или картона или полностью или преимущественно покрытые такими материалами; прочие; с лицевой поверхностью из листов пластмассы или текстильных

⁶ Постановления Семнадцатого арбитражного апелляционного суда от 15.06.2018 № 17АП-4122/2018-АК, Арбитражного суда Уральского округа от 09.10.2018 № Ф09-6086/2018 по делу №А60-57786/2017.

материалов; из текстильных материалов; прочие». Часть товара классифицировал по коду 3926 90 970 9 ТН ВЭД ЕЭС «изделия прочие из пластмасс и изделия из прочих материалов товарных позиций 3901 - 3914: прочие: прочие: прочие: прочие».

Постановлением суда апелляционной инстанции, оставленным без изменения судом кассационной инстанции, решение суда первой инстанции отменено, постановление таможенного органа признано недействительным.

Суды исходили из того, что таможенным органом в нарушение требований статьи 200 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации не доказана обоснованность и правомерность классификации спорного товара в товарных позициях 3926 и 4202 ТН ВЭД ЕАЭС, следовательно, им не доказана законность и обоснованность принятых решений и требований.

Выбор конкретного кода ТН ВЭД ТС всегда основан на оценке признаков декларируемого товара, подлежащих описанию, а процесс описания связан с полнотой и достоверностью сведений о товаре (определенного набора сведений, соответствующих либо не соответствующих действительности). Правовое значение при классификации товаров имеет их разграничение (критерии разграничения) по товарным позициям ТН ВЭД ТС в соответствии с ОПИ ТН ВЭД ТС.

Основываясь на правилах 1, 6 ОПИ ТН ВЭД ЕАЭС, суды пришли к выводу о том, что коробочки изготовлены из пластмассы способом литья под давлением, основания и крышки в части скреплены шарнирами, а в части являются отдельными, у части корпус покрыт текстильными волокнами (флоком), у части такое покрытие отсутствует, внутренние части крышки покрыты атласной тканью, в основании образцов имеется вкладыш-вставка, содержащий элементы для закрепления ювелирных изделий в виде прорезей, выступающих элементов.

Материалами для изготовления являются: корпус - пластмасса из полистирола, флок - полиамид, клей для нанесения флока - акриловый полимер, внутренняя отделка - текстильные материалы из полиэфира, хлопка, поролон из полиуретана, фрагменты картона.

При ввозе товара к декларациям на товары общество представило декларации о соответствии товаров Техническому регламенту Таможенного союза «О безопасности упаковки» (ТР ТС 005/2011), утвержденного решением Комиссии Таможенного союза от 16.08.2011 №769⁷.

Сведения, указанные в декларациях о соответствии (помимо кода ТН ВЭД), несут информацию о признаках (свойствах, характеристиках) и предназначении спорного товара, что в совокупности с иными доказательствами подлежит оценке при разрешении спора.

Выданные декларации о соответствии подтверждают не только соответствие изделий требованиям ТР ТС 005/2011, но и подтверждают, что упаковка является комбинированной; коробки пластмассовые, в том числе с нанесением флока, предназначены для упаковки, хранения и транспортировки ювелирных изделий. Описание ввезенных обществом товаров (пластиковые (пластмассовые) коробки (флокированные и гладкие)) наиболее близко к тексту товарной позиции 3923 (изделия для транспортировки или упаковки товаров, из пластмасс).

При этом для классификации товара по коду 4202 отсутствует необходимый классификационный признак изделий - покрытие текстильным материалом полностью или преимущественно. Факт оснащения изнутри данных коробочек приспособлениями для крепления ювелирных изделий (или других изделий, например, бижутерии) не изменяет их природу упаковки (предназначение товара). Напротив, данный вид упаковки специально изготавливается для определенного вида товаров, которые

⁷ Далее - ТР ТС 005/2011.

нуждаются в защите от внешних повреждений (серьги, кольца, кулоны, браслеты, цепочки, броши) в связи с наличием в их составе драгоценных или недрагоценных металлов и камней (упаковка защищает от ударов и иных повреждений).

Объективные характеристики товара подтверждают, что он не является (в части) шкатулками для ювелирных изделий (аналогичными изделиями), покрытыми текстильным материалом и не является (в другой части) изделием прочим из пластмасс, поскольку является изделием для упаковки товаров из пластмасс (так как его классифицировало общество при ввозе).

Свойства и характеристики товара подтверждают его принадлежность к упаковке из пластмассы, вне зависимости от того покрыта поверхность флоком или нет. Законодателем не установлена позиция «шкатулки для ювелирных изделий, и аналогичные изделия» независимо от материала изготовления и внешнего вида. Отсутствие конкретного указания на презентабельность коробочек как условия для установления повышенной ставки образует неясность и должно трактоваться в пользу общества.

Проверяя правомерность отнесения таможенной части товаров к коду 3926 ТН ВЭД ЕАЭС, суды пришли к следующим выводам.

Согласно Пояснениям в данную товарную позицию включаются изделия, в другом месте не поименованные или не включенные, из пластмасс (как определено в примечании 1 к данной группе) или из прочих материалов товарных позиций 3901-3914.

При этом товарная позиция 3923 включает в себя изделия для транспортировки или упаковки товаров, из пластмасс; ... 3923 10 - коробки, ящики, корзины и аналогичные изделия.

Таможенный орган необоснованно осуществил классификацию изделий, не покрытых флоком, в товарной позиции 3926 и не доказал, что коробочки не являются изделиями для упаковки товаров из пластмасс.

4. Многофункциональные машины классифицируются в соответствии с Примечанием 3 к разделу XVI ТН ВЭД ЕАЭС или Правилom 3 (в) ОПИ ТН ВЭД ЕАЭС⁸.

Суды первой и апелляционной инстанций отказали в удовлетворении требований таможенного органа о взыскании с общества утилизационного сбора.

В рамках настоящего спора обществом заявлен классификационный код спорного товара 8429 52 900 0 ЕТН ВЭД «Бульдозеры с неповоротным и поворотным отвалом, грейдеры и планировщики, скреперы, механические лопаты, экскаваторы, одноковшовые погрузчики, трамбовочные машины и дорожные катки, самоходные: лопаты механические, экскаваторы и одноковшовые погрузчики: прочие».

Таможенный орган изменил классификационный код, полагая правомерным отнесение товара к коду 8427 20 190 9 ТН ВЭД ЕАЭС «Автопогрузчики с вилочным захватом; прочие тележки, оснащенные подъемным или погрузочно-разгрузочным оборудованием: погрузчики и тележки, оснащенные подъемным или погрузочно-разгрузочным оборудованием, самоходные прочие: с высотой подъема 1 м или более: прочие: погрузчики лесоматериалов фронтальные (челюстные, грейферные) и манипуляторного типа: прочие».

Изменение классификационного кода спорного товара повлекло за собой изменение коэффициента расчета утилизационного сбора, что привело к доначислению таможенной указанной платеж, подлежащего уплате при ввозе товара на территорию Российской Федерации.

Суд кассационной инстанции оставил без изменения судебные акты судов нижестоящих инстанций, исходя из следующего.

⁸ Постановления Семнадцатого арбитражного апелляционного суда от 18.01.2019 № 17АП-19366/2017-АК, Арбитражного суда Уральского округа от 17.04.2019 № Ф09-2147/2018 по делу №А60-30591/2017.

Согласно статье 24.1 Федерального закона от 24.06.1998 №89-ФЗ «Об отходах производства и потребления» за каждое колесное транспортное средство (шасси), каждую самоходную машину, каждый прицеп к ним (далее также в настоящей статье - транспортное средство), ввозимые в Российскую Федерацию или произведенные, изготовленные в Российской Федерации, за исключением транспортных средств, указанных в пункте б настоящей статьи, уплачивается утилизационный сбор в целях обеспечения экологической безопасности, в том числе для защиты здоровья человека и окружающей среды от вредного воздействия эксплуатации транспортных средств, с учетом их технических характеристик и износа.

Виды и категории транспортных средств, в отношении которых уплачивается утилизационный сбор, определяются Правительством Российской Федерации.

Постановлением Правительства Российской Федерации от 06.02.2016 № 81 «Об утилизационном сборе в отношении самоходных машин и (или) прицепов к ним и о внесении изменений в некоторые акты Правительства Российской Федерации» утверждены Перечень видов и категорий самоходных машин и прицепов к ним, в отношении которых уплачивается утилизационный сбор, а также размеры утилизационного сбора и Правила взимания, исчисления, уплаты и взыскания утилизационного сбора в отношении самоходных машин и (или) прицепов к ним, а также возврата и зачета излишне уплаченных или излишне взысканных сумм этого сбора.

Так, в соответствии с указанным Перечнем коэффициент расчета размера утилизационного сбора на погрузчики, классифицируемые по коду в соответствии с ТН ВЭД ЕАЭС 8427 20, массой свыше 34 тн, равен 14,5. На погрузчики, классифицируемые по коду в соответствии с ТН ВЭД ЕАЭС 8429 52, массой более 32 тн при мощности силовой установки более 250 л.с., равен 8.

В соответствии с пояснениями к товарной позиции 8429 ТН ВЭД ЕАЭС в данную позицию включаются землеройные машины и машины для уплотнения грунта, которые подробно перечислены в названии и которые имеют один общий признак - все они являются самоходными.

Согласно пояснениям к товарной позиции 8429 в нее, в том числе включаются: механические лопаты (со стрелой или канатные), которые роют грунт выше или ниже уровня стояния машины с помощью экскаваторного ковша, грейферного захвата и т.д. либо установленного прямо на конце стрелы (одноковшовые экскаваторы, обратные лопаты т.п.), либо подвешенного к концу стрелы на канате (драглайны) или посредством гидроцилиндра с целью увеличения рабочей зоны. В экскаваторах с большим радиусом действия (канатных драглайнах) ковш подвешен к тросу, проходящему между двумя передвижными опорными конструкциями, расположенными на некотором расстоянии одна от другой.

Примечаниями к разделу XVI ТН ВЭД ЕАЭС установлено, что, если невозможно определить основную функцию и если, как предусмотрено в примечании 3 к данному разделу, в контексте оговорено иное, следует применять Правило 3 (В) ОПИ ТН ВЭД ЕАЭС.

Указанное правило, в частности, относится к многофункциональным машинам, которые потенциально могут классифицироваться в товарных позициях 8425 - 8430, в товарных позициях 8458 - 8463 или в товарных позициях 8469 - 8472.

Приказом Федерального агентства по техническому регулированию и метрологии от 09.11.2010 №351-ст «Об утверждении национального стандарта» утвержден и введен в действие ГОСТ Р ИСО 6165-2010 «Машины землеройные. Классификация. Термины и определения».

Семейство землеройных машин включает в себя следующие группы: бульдозер, погрузчик; экскаватор-погрузчик; экскаватор; траншеекопатель;

землевоз; скрепер; автогрейдер; уплотняющая машина; каток; трубоукладчик с неподвижной платформой; трубоукладчик с поворотной платформой; машина горизонтального направленного бурения (пункт 3.10 ГОСТ Р ИСО 6165-2010).

Экскаватор (excavator): самоходная землеройная машина на гусеничном, колесном шагающем ходу, имеющая верхнюю часть, способную поворачиваться на 360°, со смонтированным рабочим оборудованием, предназначенным главным образом для копания с помощью ковша перемещения ходовой части в течение рабочего цикла (пункт 4.4 ГОСТ Р ИСО 6165-2010). Примечание 1. Рабочий цикл экскаватора включает в себя копание, подъем, поворот и разгрузку материала.

В соответствии с предоставленной производителем технической документацией - спорная самоходная машина отнесена к категории «мобильный гидравлический погрузчик-экскаватор».

На основании вышеизложенного суды пришли к выводу о том, что спорный товар является машиной, обладающей землеройной функцией и функцией перегружателя, то есть является многофункциональной. Такие машины классифицируются в соответствии с примечанием 3 к разделу XVI или правилом 3 (В) ОПИ.

Согласно Правилу 3 (В) ОПИ ТН ВЭД товары, классификация которых не может быть осуществлена в соответствии с положениями Правила 3 (а) или 3 (б), должны классифицироваться в товарной позиции, последней в порядке возрастания кодов среди товарных позиций, в равной степени приемлемых для рассмотрения при классификации данных товаров.

Сравнивая товарные позиции, заявленные обществом и указанные таможенным органом, суды пришли к выводу о том, что последней в порядке возрастания кодов является товарная позиция, первоначально указанная в ДТ

декларантом - 8429, следовательно, спорный товар подлежит классификации в товарной подсубпозиции 8429 52 900 0 ТН ВЭД ЕАЭС.

5. Платежи за оказанные инжиниринговые услуги, необходимые для производства ввозимых товаров, относятся к товарам, перемещаемым через таможенную границу Таможенного союза, являются частью цены, фактически уплаченной или подлежащей уплате за товары, и подлежат включению в таможенную стоимость на основании статьи 4 Соглашения между Правительствами Российской Федерации, Правительством Республики Беларусь и Правительством Республики Казахстан от 25.01.2008 «Об определении таможенной стоимости товаров, перемещаемых через границу Таможенного союза»^{9,10}.

Суд первой инстанции удовлетворил требования общества о признании недействительным решения таможенного органа о корректировке таможенной стоимости по декларациям на товары и требования об уплате таможенных платежей.

Основанием для принятия оспариваемого решения и требования послужил вывод таможенного органа о невключении декларантом в таможенную стоимость товара стоимости предусмотренных контрактом инжиниринговых услуг - услуг по разработке проектной документации на сумму 223 000 евро.

Постановлением суда апелляционной инстанции, оставленным без изменения судом кассационной инстанции, решение суда первой инстанции отменено, в удовлетворении заявленных требований отказано. При этом суды исходили из следующего.

⁹ Далее-Соглашение от 25.01.2008.

¹⁰ Постановления Семнадцатого арбитражного апелляционного суда от 25.05.2017 №17АП-9511/2016-АК, Арбитражного суда Уральского округа от 27.09.2017 №Ф09-9876/2016 по делу №А50-3426/2016 (определением от 13.04.2018 №309-КГ18-21039 в передаче кассационной жалобы для рассмотрения в судебном заседании Судебной коллегии по экономическим спорам Верховного Суда Российской Федерации отказано).

Необходимость включения в таможенную стоимость товаров стоимости разработки инжиниринговой документации определяется на основе сведений о ее составе и назначении, а также с учетом положений пункта 2 статьи 5 Соглашения от 25.01.2008, согласно которому таможенная стоимость оцениваемых (ввозимых) товаров не должна включать расходы на производимые после прибытия товаров на единую таможенную территорию Таможенного союза строительство, возведение, сборку, монтаж, обслуживание или оказание технического содействия в отношении таких оцениваемых (ввозимых) товаров, как промышленные установки, машины или оборудование, при условии, что они выделены из цены, фактически уплаченной или подлежащей уплате, заявлены лицом, декларирующим товары, и подтверждены им документально.

Если инжиниринговые услуги относятся к ввозимым товарам, в том числе необходимы для их производства, соответствующий платеж, осуществленный или подлежащий осуществлению покупателем продавцу, связан с ввозимыми товарами, является частью цены, фактически уплаченной или подлежащей уплате за товары, и, соответственно, включается в их таможенную стоимость на основании пунктов 1, 2, 7 статьи 4 Соглашения от 25.01.2008.

В перечень расходов, указанных в пункте 2 статьи 5 Соглашения от 25.01.2008, которые не включаются в таможенную стоимость при условии, что они выделены из цены, фактически уплаченной или подлежащей уплате, заявлены лицом, декларирующим товары, и подтверждены им документально, данные расходы не поименованы. При определении таможенной стоимости товаров по стоимости сделки с ввозимыми товарами, помещаемых под таможенную процедуру выпуска для внутреннего потребления, включаются затраты, связанные с выполнением услуг по разработке проектной документации в объеме, сроках и размере,

предусмотренных спорным контрактом, поскольку услуги по разработке проектной документации выполнены вне таможенной территории Таможенного союза и являются необходимыми для ввоза оборудования.

Суды установили, что отношение инжиниринговых услуг (услуг по разработке проектной документации) к оцениваемым товарам подтверждается положениями внешнеторгового контракта, определяющими состав и назначение данных услуг, в частности, предусматривающими разработку документации на оцениваемые товары.

В содержании внешнеторгового контракта указан перечень передаваемой проектной документации, в соответствии с которыми инжиниринговые услуги необходимы обществу в целях использования и эксплуатации ввезенного товара; проектная документация необходима для монтажа и правильной установки приобретенного товара по месту нахождения покупателя и внедрения оборудования в действующее производство заявителя.

Стоимость инжиниринговых услуг по контракту в размере 223 000 евро относится к ввезенным товарам, продекларированным по ДТ, платежи за оказанные инжиниринговые услуги являются частью цены, фактически уплаченные за товары, в связи с чем таможенный орган правомерно включил их в таможенную стоимость, что соответствует пунктам 1, 2, 7 статьи 4 Соглашения от 25.01.2008.

6. Товар, выпущенный в свободное обращение на территории Республики Казахстан, имеет статус товара Таможенного союза¹¹.

Суды первой и апелляционной инстанций удовлетворили требования заявителя о признании недействительным решения таможи об отказе в

¹¹ Постановления Семнадцатого арбитражного апелляционного суда от 25.10.2018 №17АП-13417/2018-АК, Арбитражного суда Уральского округа от 23.01.2019 №Ф09-8421/18 по делу №А50-3367/2018 (определением от 27.05.2019 №309-ЭС19-6383 в передаче кассационной жалобы для рассмотрения в судебном заседании Судебной коллегии по экономическим спорам Верховного Суда Российской Федерации отказано).

выдаче паспорта на самоходную машину - буровую установку, ввезенную из Республики Казахстан, выраженного в письме, и возложении на таможенный орган обязанности по выдаче паспорта самоходной машины на указанную буровую установку.

Суд кассационной инстанции оставил судебные акты без изменения, признал выводы судов законными и обоснованными.

Основанием для отказа в выдаче таможенным органом паспорта на самоходную машину послужил ответ Департамента государственных доходов по городу Алматы Комитета государственных доходов Министерства финансов Республики Казахстан¹², из которого следует, что сведения о таможенном декларировании буровой установки в зоне деятельности Департамента в базе данных ИС ИХД «ТАИС-2» отсутствуют.

При этом из указанного ответа Департамента также следует, что по таможенной декларации произведено таможенное оформление товара «бурильное или проходческие машины самоходные в разобранном виде», получателем является ТОО «Актобе Нефтемаш»; также в данный период времени по таможенной декларации произведено таможенное оформление товара «бурильные или проходческие машины самоходные в разобранном виде: Агрегат ZJ20 для бурения скважин - 1 шт.»; таможенным органом был получен ответ от Комитета таможенного контроля Министерства финансов Республики Казахстан, в котором указано, что по указанной таможенной декларации произведено таможенное оформление товара «Бурильное или проходческие машины самоходные в разобранном виде» без указания идентификационных признаков.

Судами установлено, что вывод об отсутствии сведений и документов, подтверждающих статус товаров Евразийского экономического союза, сделан таможенным органом исключительно на основании данных,

¹² Далее-Департамент.

полученных из переписки с Департаментом, при этом из данных писем однозначно не следует, что таможенное оформление не производилось. Обществом же в подтверждение того, что именно данная буровая установка прошла таможенную процедуру выпуска в свободное обращение на территории Республики Казахстан, были представлены следующие документы: таможенная декларация; технический паспорт, выданный уполномоченным органом Республики Казахстан; копия паспорта мобильной буровой установки с указанием основных сведений о товаре; контракт купли-продажи, заключенный между обществом и акционерным обществом «Онтустик Мунайгаз». Во всех перечисленных документах данные о номере рамы и заводском номере буровой установки совпадают и соответствуют номерам, нанесенным на саму установку; технический паспорт серии представлен обществом в том виде, в котором был получен от продавца буровой установки - акционерного общества «Онтустик Мунайгаз».

На основании статьи 125 Таможенного кодекса Таможенного союза, действующего в спорный период, решения таможенных органов, принятые при совершении таможенных операций в отношении товаров, ввозимых на таможенную территорию таможенного союза либо вывозимых за ее пределы, находящихся под таможенным контролем, перевозимых по таможенной территории таможенного союза в соответствии с таможенной процедурой таможенного транзита, временно хранящихся, а также при проведении таможенного контроля, взаимно признаются таможенными органами государств - членов таможенного союза и имеют равную юридическую силу на таможенной территории таможенного союза в случаях, определенных таможенным законодательством таможенного союза.

Поскольку судами было установлено, что буровая установка была ввезена на территорию Республики Казахстан, прошла таможенное оформление и была выпущена в свободное обращение, отказ таможни в

выдаче паспорта на самоходную машину - буровую установку является незаконным.

7.Предназначение товара для общедоступного пользования не исключает возможности его отнесения к специальным средствам для самообслуживания и ухода за инвалидами, реализация которых на территории Российской Федерации и ввоз которых на территорию Российской Федерации и иные территории, находящиеся под ее юрисдикцией, не подлежат обложению (освобождаются от обложения) налогом на добавленную стоимость¹³.

Суды первой и апелляционной инстанций удовлетворили заявленные требования о признании недействительным и отмене решения таможенного органа о внесении изменений (дополнений) в сведения, указанные в декларации на товары, а также об обязанности возратить излишне уплаченную сумму налога на добавленную стоимость¹⁴.

Суд кассационной инстанции не нашел оснований для постановки иных выводов, чем те, к которым пришли нижестоящие инстанции и оставил судебные акты без изменения.

Оспариваемое решение таможенного органа основано на оценке спорного товара как общедоступного пользования, не относящегося к специальным средствам для самообслуживания и ухода за инвалидами, названным в пункте 29 приложения III к Перечню медицинских товаров, реализация которых на территории Российской Федерации и ввоз которых на территорию Российской Федерации и иные территории, находящиеся под ее юрисдикцией, не подлежат обложению (освобождаются от обложения) НДС,

¹³ Постановления Семнадцатого арбитражного апелляционного суда от 21.05.2018 №17АП-4342/2018, Арбитражного суда Уральского округа от 18.09.2018 №Ф09-5380/18 по делу №А60-63864/2017.

¹⁴ Далее-НДС.

утвержденному Постановлением Правительства Российской Федерации от 30.09.2015 № 1042¹⁵.

Суды при рассмотрении дела исходили из того, что ввезенные обществом тактильные навигаторы: тактильный навигатор (конус) для слабовидящих MDT-01 35x16 мм - 15000 шт.; тактильная полоса для слабовидящих MDT-01 278x34 мм, 6x22 мм - 300 шт., - являются специальными средствами для самообслуживания инвалидов.

На основании подпункта 1 пункта 2 статьи 149 Налогового кодекса Российской Федерации¹⁶ не подлежат налогообложению (освобождаются от налогообложения) медицинские товары отечественного и зарубежного производства по перечню, утверждаемому Правительством Российской Федерации, в частности, технические средства, включая автотранспорт, материалы, которые могут быть использованы исключительно для профилактики инвалидности или реабилитации инвалидов.

Исходя из смысла пункта 29 раздела III Перечня указанный перечень не является исчерпывающим. Предназначение товара для общедоступного пользования не исключает возможности его отнесения к списку, указанному в данном пункте.

Определяющее значение для целей отнесения спорного товара к товару, указанному в пункте 29 Перечня, имеет факт его отнесения к специальным средствам для обслуживания и ухода за инвалидами.

Судами установлено и таможенным органом не опровергнуто, что ввезенные обществом товары (тактильный навигатор (конус) для слабовидящих, тактильная полоса для слабовидящих), представляющие собой стальные изделия конусообразной и прямоугольной формы соответственно, с рифленой поверхностью, используются для размещения на

¹⁵ Далее-Перечень.

¹⁶ Далее-НК РФ.

полу для обозначения пути инвалидам по зрению и осуществления незрячими людьми возможности ориентироваться внутри помещения и на улицах.

Приняв во внимание положения свода правил СП 59.13330.2016 «Доступность зданий и сооружений для маломобильных групп населения», ГОСТа Р 52875-2007 «Указатели тактильные наземные для инвалидов по зрению. Технические требования», суды пришли к выводу, что спорные изделия применяются для обустройства зданий и сооружений и прилегающей к ним территории, с целью беспрепятственного самостоятельного доступа инвалидов по зрению к зданиям и сооружениям, в том числе к местам обслуживания и безопасной их эксплуатации. При помощи данных тактильных средств информации инвалиды по зрению могут самостоятельно, без чьей либо помощи, посещать социально значимые объекты (больницы, школы, магазины, вокзалы, аэропорты, и пр.), ориентироваться в пространстве как внутри помещений, так и при подходе к ним. Данные тактильных средств информации указывают инвалидам направление движения, способствующих обеспечению доступности, безопасности, информативности и комфортности объекта.

Соответственно, спорные товары, с учетом их классификации в товарной позиции по коду 7326 ТН ВЭД, следует относить к специальным средствам для самообслуживания и ухода за инвалидами, не подлежащим обложению НДС на основании пункта 29 Перечня.