

ВЕРХОВНЫЙ СУД РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

№ 305-ЭС24-21395

О П Р Е Д Е Л Е Н И Е

г. Москва

18 декабря 2024 г.

Судья Верховного Суда Российской Федерации Завьялова Т.В., изучив по материалам истребованного дела кассационную жалобу Московской таможни на решение Арбитражного суда города Москвы от 04 апреля 2024 г. по делу № А40-121786/2023, постановление Девятого арбитражного апелляционного суда от 13 июня 2024 г. и постановление Арбитражного суда Московского округа от 26 августа 2024 г. по тому же делу

по заявлению общества с ограниченной ответственностью «ГУЛБАХАР РУС» о признании незаконным решения Московской таможни от 13 марта 2023 г. о внесении изменений (дополнений) в сведения, заявленные в декларации на товар № 10009100/221021/0164452,

при участии в деле в качестве третьего лица, не заявляющего самостоятельных требований относительно предмета спора: общества с ограниченной ответственностью «ТЛЮ»,

установила:

как следует из материалов дела и принятых по делу судебных актов, обществом ограниченной ответственностью «ГУЛБАХАР РУС» (далее –

общество, декларант, заявитель) на основании контракта от 25 мая 2021 г. № 9, заключенного с компанией GD Sigelei Electronic Tech Co., Ltd., был ввезен в 2021 году товар – Электрические приборы для нагрева жидкости: электронные сигареты одноразовые заправленные, предназначенные для вдыхания потребителем пара, образуемого в результате взаимодействия специальной никотиносодержащей жидкости и нагревательного элемента (ЭСДН), страна отправления и происхождения товара – Китай; таможенная стоимость 11 560 076,74 рублей; классификационный код 8543 70 900 0 ТН ВЭД ЕАЭС «машины и аппаратура прочие».

В целях таможенного декларирования товара и выпуска его для внутреннего потребления заявителем уплачен НДС (20%) и акциз за электронные системы доставки никотина, установленный подпунктом 15 пункта 1 статьи 181 Налогового кодекса Российской Федерации (далее – Налоговый кодекс, НК РФ), в сумме 4 140 000 рублей по ставке 60 рублей за 1 ЭСДН (69 тыс. штук).

По результатам проведенной камеральной таможенной проверки Московской таможней (далее – таможенный орган, таможня) был составлен акт от 26 января 2023 г. и принято решение от 13 марта 2023 г. о внесении изменений (дополнений) в сведения, заявленные в декларации № 10013000/210/130323/T001211/001 на товары, после его выпуска.

На основании принятого таможенным органом решения Владимирской таможней в адрес общества направлено уведомление от 15 марта 2023 г. (уточнение к уведомлению) о неуплаченных в установленный срок суммах таможенных платежей, специальных, антидемпинговых, компенсационных пошлин, процентов и пеней, согласно которому заявитель был признан не исполнившим обязанность по уплате таможенных платежей, специальных, антидемпинговых, компенсационных пошлин, процентов и пеней в общей сумме 5 125 665,92 рублей, в том числе акциз на жидкости для ЭСДН в размере 3 753 600 рублей, установленный подпунктом 16 пункта 1 статьи 181 Налогового кодекса, пени по акцизу в сумме 517 788,28 рублей;

750 720 рублей налога на добавленную стоимость и 103 557,64 рублей пеней по НДС.

Не согласившись с выводами таможенного органа, общество обратилось в арбитражный суд с настоящим заявлением.

Решением Арбитражного суда города Москвы от 04 апреля 2024 г., оставленным без изменения постановлением Девятого арбитражного апелляционного суда от 13 июня 2024 г. и постановлением Арбитражного суда Московского округа от 26 августа 2024 г., заявление общества было удовлетворено.

Удовлетворяя заявленное декларантом требование, суды трех инстанций пришли к выводу о том, что электронные системы доставки никотина одноразового использования с учетом технического описания товара и его функционального назначения являются неразборными, не могут быть перезаправлены или модифицированы для повторного использования, в связи с чем осуществить ввоз именно никотиносодержащей жидкости, входящей в состав ЭСДН одноразового использования, отдельно от самого электронного устройства не представляется возможным в силу конструктивных особенностей данного товара.

Следовательно, заявителем был ввезен один подакцизный товар, подлежащий налогообложению на основании подпункта 15 пункта 1 статьи 181 Налогового кодекса, - электронная система доставки никотина, понятие которой охватывает все ее конструктивные элементы, в том числе содержащуюся в ней жидкость.

Таможенный орган обратился в Судебную коллегия по экономическим спорам Верховного Суда Российской Федерации с кассационной жалобой, в которой просит отменить принятые по делу судебные акты.

Основаниями для отмены или изменения Судебной коллегией Верховного Суда Российской Федерации судебных актов в порядке кассационного производства являются существенные нарушения норм материального права и (или) норм процессуального права, которые повлияли на

исход дела и без устранения которых невозможны восстановление и защита нарушенных прав, свобод, законных интересов в сфере предпринимательской и иной экономической деятельности, а также защита охраняемых законом публичных интересов (часть 1 статьи 291.11 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации).

При изучении доводов жалобы таможенного органа по материалам дела, истребованного из Арбитражного суда города Москвы, установлены основания для передачи кассационной жалобы с делом для рассмотрения в судебном заседании Судебной коллегии по экономическим спорам Верховного Суда Российской Федерации.

Выражая несогласие с выводами судов трех инстанций, таможня приводит следующие доводы.

В рамках проверки таможенным органом было установлено, что ввезенная обществом продукция по своему описанию представлена как многокомпонентный товар, поскольку в соответствии с ГОСТ Р 58109-2018 конструкция ЭСДН может иметь в составе следующие компоненты, а именно: атомизер, порционную упаковку с жидкостью для ЭСДН (в виде картриджа, капсулы и др.), контейнер для жидкости для ЭСДН, источник питания, зарядное устройство, мундштук, корпус, переключатель, световой индикатор и другие элементы.

Согласно части 1 статьи 38 Налогового кодекса объект налогообложения признается реализация товаров (работ, услуг), имущество, прибыль, доход, расход или иное обстоятельство, имеющее стоимостную, количественную или физическую характеристику, с наличием которого законодательство о налогах и сборах связывает возникновение у налогоплательщика обязанности по уплате налога.

Частью 1 статьи 182 НК РФ определено, что объектом налогообложения акцизом является, в том числе, ввоз подакцизных товаров на территорию Российской Федерации и иные территории, находящиеся под ее юрисдикцией.

Учитывая, что в составе одноразового устройства находится также

порционная емкость с жидкостью для электронных систем доставки никотина, то в соответствии с абзацем 1 пункта 3 статьи 191 НК РФ налоговая база, по мнению таможенного органа, определяется в рассматриваемые налоговые периоды отдельно по каждой ввозимой на территорию Российской Федерации и иные территории, находящиеся под ее юрисдикцией, партии подакцизных товаров.

Согласно абзацу 2 пункта 3 статьи 191 НК РФ, если в составе одной партии ввозимых на территорию Российской Федерации и иные территории, находящиеся под ее юрисдикцией, подакцизных товаров присутствуют подакцизные товары, ввоз которых облагается по разным налоговым ставкам, налоговая база определяется отдельно в отношении каждой группы указанных товаров.

В соответствии с положениями статьи 181 Налогового кодекса в редакции, действовавшей в спорный момент, подакцизными товарами признаются в том числе:

- электронные системы доставки никотина, устройства для нагревания табака. В целях главы 22 НК РФ электронными системами доставки никотина признаются электронные устройства, используемые для преобразования жидкости для электронных систем доставки никотина в аэрозоль (пар), вдыхаемый потребителем (разделения на одноразовые и многоразовые действующей редакцией НК РФ не предусмотрено);

- жидкости для электронных систем доставки никотина. В целях главы 22 Налогового кодекса жидкостью для электронных систем доставки никотина признается любая жидкость с содержанием жидкого никотина в объеме от 0,1 мг/мл, предназначенная для использования в электронных системах доставки никотина.

Таким образом, в законодательно закреплено, что к подакцизным товарам относятся как электронные системы доставки никотина, так и жидкости для них, каких-либо исключений названными положениями Налогового кодекса не установлено.

Исходя из изложенного, вопреки выводам судов по настоящему делу, взимание акциза за два подакцизных товара не может являться «двойным» налогообложением.

При исчислении акциза, как указывает таможня и установлено судами, акциз обществом уплачивался только за количество ввезенных на территорию Российской Федерации электронных систем доставки никотина. Между тем номинальный объем жидкости ввозимых одноразовых электронных системах доставки никотина составляет от 2,2 ml - 4ml.

Таможенный орган полагает, что несоответствие принципам налогообложения выражается в подобных ситуациях в том, что зачастую декларантами ввозятся одноразовые электронные системы доставки никотина с различным содержанием жидкости.

Следовательно, налоговая база в таком случае подлежит исчислению от количества миллилитров жидкости, содержащихся в электронной системе.

Конституционным Судом Российской Федерации также ранее была сформирована правовая позиция, изложенная в Определении от 13 марта 2018 г. № 592-0, о том, что акциз по своему экономико-правовому содержанию (сущности), призван, влияя на цену товара определенной категории, уменьшать доходность производства и реализации этого товара и тем самым становиться барьером для поступления его на рынок, а значит, и для его потребления. Учитывая такую природу акциза применительно к спорной ситуации, при ввозе одноразовых электронных сигарет, содержащих в себе порционную упаковку никотиносодержащей жидкости, уплатой акциза только в отношении устройства в отрыве от жидкости, придающей данному товару основное потребительское свойство, не достигается цель его введения, принимая во внимание, что никотиносодержащая жидкость, хоть и являющаяся встроенным (неотделимым) компонентом одноразовой электронной сигареты, так или иначе попадает на рынок, минуя установленный государством барьер в виде акциза.

Доводы таможенного органа, изложенные в жалобе, заслуживают внимания, в этой связи кассационная жалоба вместе с делом подлежит передаче для рассмотрения в судебном заседании Судебной коллегии по экономическим спорам Верховного Суда Российской Федерации.

Руководствуясь статьями 291.6 и 291.9 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, судья Верховного Суда Российской Федерации

определила:

передать кассационную жалобу Московской таможни для рассмотрения в судебном заседании Судебной коллегии по экономическим спорам Верховного Суда Российской Федерации.

Судья Верховного Суда
Российской Федерации

Т.В. Завьялова

