

ВЕРХОВНЫЙ СУД РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

№ 306-ЭС25-534

О П Р Е Д Е Л Е Н И Е

г. Москва

Дело № А65-22606/2023

Резолютивная часть определения объявлена 28 мая 2025 г.
Полный текст определения изготовлен 30 мая 2025 г.

Судебная коллегия по экономическим спорам Верховного Суда Российской Федерации в составе:

председательствующего судьи Якимова А.А.,

судей Першутова А.Г., Тютин Д.В.,

при ведении протокола секретарем судебного заседания Новиковой О.В.,

рассмотрела в открытом судебном заседании кассационные жалобы Татарстанской таможни и Шереметьевской таможни на решение Арбитражного суда Республики Татарстан от 27 апреля 2024 г., постановление Одиннадцатого арбитражного апелляционного суда от 16 июля 2024 г. и постановление Арбитражного суда Поволжского округа от 18 ноября 2024 г. по делу № А65-22606/2023

по заявлениям общества с ограниченной ответственностью «АртВэй» и общества с ограниченной ответственностью «Пандора К» о признании недействительными уведомлений Татарстанской таможни о неоплаченных в установленный срок суммах таможенных платежей, специальных антидемпинговых, компенсационных пошлин, процентов и пеней

при участии в деле в качестве третьего лица, не заявляющего самостоятельных требований относительно предмета спора, Приволжской электронной таможни.

В судебном заседании приняли участие представители:
общества с ограниченной ответственностью «АртВэй» – Коцюбенко В.Н.,
общества с ограниченной ответственностью «Пандора К» – Кольцов А.Ю.
(путем использования системы веб-конференции (в режиме онлайн)),

Татарстанской таможни – Бариева Г.Т.,

Шереметьевской таможни – Калинина И.Е., Панькина Л.И.

Заслушав доклад судьи Верховного Суда Российской Федерации Першутова А.Г., выслушав представителей общества с ограниченной ответственностью «АртВэй», общества с ограниченной ответственностью «Пандора К», Татарстанской таможни и Шереметьевской таможни, изучив материалы дела, Судебная коллегия по экономическим спорам Верховного Суда Российской Федерации

установила:

общество с ограниченной ответственностью «АртВэй» (далее – общество «АртВэй») обратилось в Арбитражный суд Республики Татарстан с заявлением о признании недействительными уведомлений Татарстанской таможни от 21 июля 2023 г. № 10404000/У2023/0011533, 10404000/У2023/0011535, 10404000/У2023/0011537, 10404000/У2023/0011539.

Общество с ограниченной ответственностью «Пандора К» (далее - общество «Пандора К») обратилось в Арбитражный суд Республики Татарстан с заявлением о признании незаконными уведомлений Татарстанской таможни от 21 июля 2023 г. № 10404000/У2023/0011538, 10404000/У2023/0011536, 10404000/У2023/0011534, 10404000/У2023/0011532.

К участию в деле в качестве соответчика привлечена Шереметьевская таможня. К участию в деле в качестве третьего лица, не заявляющего самостоятельных требований относительно предмета спора, привлечена Приволжская электронная таможня.

Решением Арбитражного суда Республики Татарстан от 27 апреля 2024 г., оставленным без изменений постановлением Одиннадцатого арбитражного апелляционного суда от 16 июля 2024 г., заявленные требования удовлетворены.

Арбитражный суд Поволжского округа постановлением от 18 ноября 2024 г. оставил без изменения решение суда первой инстанции и постановление суда апелляционной инстанции.

Татарстанская таможня и Шереметьевская таможня обратились в Верховный Суд Российской Федерации с кассационными жалобами, в которых просят указанные судебные акты отменить и принять новый судебный акт по делу об отказе в удовлетворении заявленных требований.

Определением судьи Верховного Суда Российской Федерации от 14 апреля 2025 г. кассационные жалобы вместе с делом переданы для рассмотрения в судебном заседании Судебной коллегии по экономическим спорам Верховного Суда Российской Федерации.

Изучив материалы дела, проверив в соответствии с положениями статьи 291¹⁴ Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации законность обжалуемых судебных актов в пределах доводов, изложенных в кассационных жалобах, отзывах на нее, выслушав представителей общества «АртВэй» и общества «Пандора К», таможенных органов, в отсутствие представителя извещенной надлежащим образом о времени и месте судебного заседания Приволжской электронной таможни, Судебная коллегия приходит к следующим выводам.

Как установлено судами и следует из материалов дела, в 2022 году обществом «Пандора К» по ДТ №№ 10005030/110522/3146353, 10005030/210622/3173511, 10005030/270622/3177987, 10005030/130722/3191981 ввезены на таможенную территорию ЕАЭС и помещены под таможенную процедуру выпуска для внутреннего потребления товары «части электронных систем доставки никотина - части электронных сигарет - сменные картриджи со встроенным испарителем – «баки», задекларированный товар классифицирован в подсубпозиции 8543 90 000 0 ТН ВЭД ЕАЭС «Машины электрические и аппаратура, имеющие индивидуальные функции, в другом месте данной группы не поименованные или не включенные: части», ставка ввозной таможенной пошлины по которой составила 0%, декларантом уплачен налог на добавленную стоимость по ставке 20%, акциз уплачен не был.

По результатам проведенной камеральной таможенной проверки (акт камеральной таможенной проверки от 17 июля 2023 г. № 10005000/205/170723/A0387) на основании описания товаров и их технических характеристик, заявленных в ДТ, Шереметьевской таможней установлено, что проверяемые товары являются основными функциональными компонентами (элементами) электронной системы доставки никотина, которые

выполняют главную функцию - преобразование жидкости в пар, и по сути представляют собой электронную систему доставки никотина без аккумулятора и жидкости, в связи с чем подпадают под действие подпункта 15 пункта 1 статьи 181 Налогового кодекса Российской Федерации (далее - НК РФ) (здесь и далее нормы в редакции, действовавшей в период декларирования), и подлежит обложению акцизом.

По результатам проведенной камеральной таможенной проверки Шереметьевской таможней приняты решения от 18 июля 2023 г. о внесении изменений (дополнений) в сведения, заявленные в ДТ №№ 10005030/110522/3146353, 10005030/210622/3173511, 10005030/270622/3177987, 10005030/130722/3191981, после выпуска товаров.

На основании принятых решений Шереметьевской таможни о внесении изменений (дополнений) в сведения, заявленные в ДТ, Татарстанской таможней обществу «Пандора К» направлены уведомления от 21 июля 2023 г. №№ 10404000/У2023/0011538, 10404000/У2023/0011536, 10404000/У2023/0011534, 10404000/У2023/0011532 о неуплаченных в установленный срок суммах таможенных платежей, специальных, антидемпинговых, компенсационных пошлин, процентов и пеней.

Кроме того, Татарстанской таможней в адрес таможенного представителя общества «АртВэй», как солидарного должника по уплате таможенных платежей, направлены уведомления от 21 июля 2023 г. №№ 10404000/У2023/0011533, 10404000/У2023/0011535, 10404000/У2023/0011537, 10404000/У2023/0011539 о неуплаченных в установленный срок суммах таможенных платежей, специальных, антидемпинговых, компенсационных пошлин, процентов и пеней.

Не согласившись с указанными уведомлениями, общество «Пандора К» и общество «АртВэй» оспорили их в арбитражном суде.

Удовлетворяя требования общества и признавая оспариваемые уведомления недействительными, суды исходили из того, что в рассматриваемом случае объектом налогообложения является только и исключительно электронная система доставки никотина в виде единого устройства (комплекта) компонентов и приспособлений, непосредственно готовая к использованию потребителем без дополнительного оснащения. При этом суды сослались на техническое описание товаров, из которого сделали вывод, что ввезенные товары являются компонентом электронной системы доставки никотина, при этом отказав в удовлетворении ходатайства о назначении судебной экспертизы.

Между тем, указанные выводы судов нельзя признать правомерными.

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

В целях исчисления акцизов в соответствии с подпунктом 15 пункта 1 статьи 181 НК РФ подакцизными товарами признаются ЭСДН, устройства для нагревания табака. Положениями данной статьи регламентировано, что в целях применения главы 22 «Акцизы» НК РФ ЭСДН признаются электронные устройства, используемые для преобразования жидкости для электронных систем доставки никотина в аэрозоль (пар), вдыхаемый потребителем.

Статьей 193 НК РФ утверждены ставки акцизов по подакцизным товарам, ввозимым в Российскую Федерацию: в отношении товара «Электронные системы доставки никотина» на период с 1 января по 31 декабря 2022 года включительно установлена ставка акциза - 62 рубля за 1 штуку.

Подпункт 15 пункта 1 статьи 181 НК РФ не содержит каких-либо ссылок на нормативно-правовой акт, определяющий понятие ЭСДН, в том числе как единого законченного изделия, которым необходимо руководствоваться при налогообложении акцизом.

Таким образом, Налоговый кодекс является единственным законодательным актом, определяющим категории подакцизных товаров, в связи с чем для целей налогообложения акцизом определяющее значение имеет соответствие ввозимого товара определению ЭСДН, приведенному в статье 181 НК РФ: электронные устройства, используемые для преобразования жидкости для электронных систем доставки никотина в аэрозоль (пар), вдыхаемый потребителем.

То есть критерием отнесения товаров к подакцизным является их назначение (функция) как устройства, используемого для преобразования жидкости для электронных систем доставки никотина в аэрозоль (пар), вдыхаемый потребителем.

Согласно описанию товаров и техническим характеристикам, конструктивно картридж состоит из небольшого нагревательного элемента в виде классической спирали или сетки, хлопкового фитиля и резервуара для жидкости в едином корпусе.

Основной корпус бака изготовлен из пластика, корпус змеевика (нагревательный элемент - испаритель) изготовлен из нержавеющей стали, внутри испарителя хлопковая подушка, оборачивающая нагревательный элемент. Принцип работы: в бак заливается жидкость, которая попадает внутрь змеевика и впитывается хлопковой подушкой, когда пользователь втягивает

воздух, батарея подает электричество на змеевик и жидкость испаряется (выходит из ствола пластикового резервуара).

В связи с изложенным, по мнению таможенного органа, спорные товары являются основными функциональными компонентами (элементами) электронной системы доставки никотина, которые выполняют главную функцию - преобразование жидкости в пар, в связи с чем подпадают под действие подпункта 15 пункта 1 статьи 181 НК РФ, то есть подлежали обложению акцизом.

В ходе рассмотрения дела таможенный орган приводил доводы о том, что сведения о структуре, принципе работы спорных товаров, их предназначении для преобразования жидкости для электронных систем доставки никотина в аэрозоль (пар), вдыхаемый потребителем, подтверждены документами и сведениями, представленными при таможенном декларировании товаров, инструкциями к товару от производителя.

Указанные доводы не получили надлежащей правовой оценки в обжалуемых судебных актах. Выводы судов о том, что таможенный орган не привел доказательств того, что именно представляет собою ввезенный товар и какую функцию он выполняет, противоречат представленным в материалы дела доказательствам.

При этом согласно правовой позиции Конституционного Суда Российской Федерации, изложенной в Определении от 13 марта 2018 г. № 592-О, 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 частей электронной системы доставки никотина, представляющих собой устройства, выполняющие главную функцию по преобразованию жидкости в пар, посредством неуплаты акциза не достигается цель его введения.

Также в соответствии с положениям Концепции осуществления государственной политики противодействия потреблению табака и иной никотинсодержащей продукции в Российской Федерации на период до 2035 года и дальнейшую перспективу, утвержденной распоряжением Правительства Российской Федерации от 18 ноября 2019 г. № 2732-р, развитие производства и распространение табачных изделий и иной никотинсодержащей продукции противоречит национальным целям в области здорового образа

жизни, определенным Указом Президента Российской Федерации от 7 мая 2018 г. № 204 «О национальных целях и стратегических задачах развития Российской Федерации на период до 2024 года».

При этом под никотинсодержащей продукцией в целях Концепции понимаются продукция, содержащая никотин и предназначенная для потребления никотина любым способом (за исключением лекарственных средств, зарегистрированных в соответствии с законодательством Российской Федерации), а также устройства для потребления такой продукции.

Согласно статье 1 раздела IV Концепции для реализации задачи по сокращению спроса на табак и иную никотинсодержащую продукцию среди населения предусматривается, в том числе, применение ценовых и налоговых мер с целью снижения доступности табачной и иной никотинсодержащей продукции для населения.

Поскольку судами неправильно применены нормы материального права, подлежащие применению к возникшим правоотношениям, что повлекло неполное установление юридически значимых обстоятельств, подлежащих проверке, вывод судов о незаконности оспариваемых уведомлений таможенных органов является преждевременным.

Принимая во внимание изложенное, Судебная коллегия считает, что суды трех инстанций допустили существенные нарушения норм материального и процессуального права, повлиявшие на исход дела и без устранения которых невозможна защита охраняемых законом публичных интересов, поэтому на основании пункта 1 статьи 291¹¹ Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации обжалуемые судебные акты подлежат отмене, а дело - направлению на новое рассмотрение в арбитражный суд первой инстанции.

При новом рассмотрении дела суду надлежит учесть изложенное, всесторонне и полно исследовать имеющиеся в деле доказательства в их совокупности, правильно применив нормы материального и процессуального права, принять законное и обоснованное решение.

Руководствуясь статьями 176, 291¹¹ – 291¹⁵ Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, Судебная коллегия по экономическим спорам Верховного Суда Российской Федерации

определила:

решение Арбитражного суда Республики Татарстан от 27 апреля 2024 г., постановление Одиннадцатого арбитражного апелляционного суда от 16 июля

2024 г. и постановление Арбитражного суда Поволжского округа от 18 ноября 2024 г. по делу № А65-22606/2023 отменить.

Дело направить на новое рассмотрение в Арбитражный суд Республики Татарстан.

Председательствующий судья

А.А. Якимов

Судья

А.Г. Першутов

Судья

Д.В. Тютин