

ВЕРХОВНЫЙ СУД РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

№ 305-ЭС26-8377

О П Р Е Д Е Л Е Н И Е

г. Москва

18 сентября 2026 г.

Судья Верховного Суда Российской Федерации Завьялова Т.В., изучив по материалам истребованного дела кассационную жалобу Шереметьевской таможни (далее – Шереметьевская таможня, таможенный орган) на постановление Арбитражного суда Московского округа от 29 апреля 2026 г. по делу № А41-31932/2025 Арбитражного суда Московской области

по заявлению общества с ограниченной ответственностью «Авиакомпания «Северо-Запад» (далее – общество, декларант) о признании недействительным решения Шереметьевской таможни об отказе в принятии КДТ согласно обращению общества от 07 февраля 2025 г. № Исх.ПМ-240/01-001; об обязанности таможенного органа принять КДТ согласно указанному обращению,

установила:

как следует из материалов дела и установлено судами, общество является эксплуатантом воздушного судна гражданской авиации BOMBARDIER

CHALLENGER 605, модель CL-600-2B16 (вариант 604), серийный номер производителя 6075, государственный и регистрационный знаки RA-67245.

28 декабря 2020 г. воздушное судно было включено в Государственный реестр гражданских воздушных судов Российской Федерации (свидетельство о регистрации № 8820), а 15 января 2021 г. впервые помещено под таможенную процедуру выпуска для внутреннего потребления по ДТ № 10005030/150121/0009037 с освобождением от уплаты НДС на основании подпункта 20 пункта 2 статьи 150 Налогового кодекса Российской Федерации (далее – Налоговый кодекс, НК РФ). Таким образом, воздушное судно приобрело статус товара ЕАЭС.

27 марта 2024 г. воздушное судно покинуло территорию ЕАЭС в качестве транспортного средства международной перевозки с двумя пассажирами и багажом на борту для выполнения рейса по маршруту Москва (Внуково-3) – Саудовская Аравия (Эр-Рияд).

Вылет был оформлен во Внуковской таможней на основании ДТ на транспортное средство (ТДТС) от 27 марта 2024 г. № 10001010/270324/405000924 без помещения под какую-либо таможенную процедуру в соответствии с положениями главы 38 Таможенного кодекса Евразийского экономического союза (далее – ТК ЕАЭС). После прибытия в Эр-Рияд воздушное судно выполняло перелеты за пределами таможенной территории ЕАЭС.

В процессе эксплуатации был обнаружен дефект, в этой связи принято решение о проведении ранее запланированного календарного технического обслуживания по месту нахождения воздушного судна в Дубае (ОАЭ).

Техническое обслуживание осуществлялось на основании контракта от 01 февраля 2024 г. № 46/2024 о техническом обслуживании судна, заключенного между обществом и ТОО «А&В JET» (Казахстан). Работы проводились в международном аэропорту Аль-Мактум, Дубай (ОАЭ), то есть вне таможенной территории ЕАЭС, на условиях поставки FCA, Дубай.

По возвращении на территорию ЕАЭС общество 21 декабря 2024 г. подало в Шереметьевскую таможенную декларацию на товары № 10005030/211224/5193846 по процедуре выпуска для внутреннего потребления в отношении отремонтированного воздушного судна как продукта переработки. В графе 47 декларации указана полная таможенная стоимость (с учетом стоимости самого воздушного судна) в размере 1 794 860 278,04 рубля, НДС (код 5010) в сумме 358 972 055,61 рубля.

Отдельно был выделен НДС со стоимости ремонта в размере 58 486 065,60 рублей. В графе 36 «Преференция» заявлен код «ОООО-ВС», означающий освобождение от уплаты НДС на основании подпункта 20 пункта 2 статьи 150 Налогового кодекса в отношении гражданских воздушных судов, зарегистрированных в Государственном реестре гражданских воздушных судов Российской Федерации.

В ходе таможенной проверки таможенным органом были запрошены документы, подтверждающие технические неисправности воздушного судна и сведения о месте проведения планового ремонта. Поскольку запрашиваемые документы представлены не были, Шереметьевская таможня приняла решение об отказе в предоставлении льгот по уплате таможенных платежей и выставила требование о внесении соответствующих изменений в графу 36 ДТ.

Одновременно таможенным органом была инициирована выездная таможенная проверка, по результатам которой составлен акт от 30 января 2025 г. и принято решение от 31 января 2025 г., согласно которому в действиях декларанта выявлены нарушения статей 277 и 84 ТК ЕАЭС, выразившиеся в непомещении воздушного судна под таможенную процедуру выпуска для внутреннего потребления, с уплатой НДС от стоимости работ, проведенных в рамках планового ремонта за пределами территории ЕАЭС.

Обществу предложено в добровольном порядке поместить товар под указанную процедуру и оплатить причитающиеся таможенные платежи, включая НДС со стоимости ремонтных работ.

Декларантом была подана 31 января 2025 г. ДТ № 10005030/310125/5025687 без заявления льготы по уплате НДС со стоимости ремонтных работ; графа 36 «Преференции» заполнена кодом «ОООО-ОО», означающим отсутствие льготы.

После выпуска судна общество сочло ошибочным заполнение графы 36, в связи чем 07 февраля 2025 г. декларант направил в Шереметьевскую таможенную мотивированное обращение № Исх. ПМ-240/01-001 с формой корректировки декларации на товары (КДТ) для изменения кода преференции.

В ответ на указанное обращение 11 марта 2025 г. через систему электронного декларирования декларанту поступило сообщение таможенного органа об отказе в принятии корректировки и мотивированный отказ, согласно которому обращение общества о внесении изменений с целью заявления освобождения от уплаты НДС не может быть рассмотрено, поскольку представленные документы не содержат иной информации по сравнению с ранее поданной декларацией, в выпуске которой ранее было отказано.

Считая действия Шереметьевской таможни по отказу в принятии КДТ не соответствующими положениям таможенного и налогового законодательства и ущемляющими права декларанта путем необоснованного лишения льготы по уплате НДС со стоимости ремонтных работ, общество обратилось в арбитражный суд с настоящими требованиями.

Решением Арбитражного суда Московской области от 15 августа 2025 г. в удовлетворении заявленных требований отказано.

Постановлением Десятого арбитражного апелляционного суда от 07 ноября 2025 г. решение суда оставлено без изменения.

Постановлением Арбитражного суда Московского округа от 29 апреля 2026 г. принятые по делу судебные акты отменены, заявленные обществом требования удовлетворены.

Таможенный орган обратился в Судебную коллегия по экономическим спорам Верховного Суда Российской Федерации с кассационной жалобой, в которой просит об отмене принятого по настоящему делу судебного акта суда

кассационной инстанции в связи с существенными нарушениями норм материального права; решение суда первой инстанции и постановление суда апелляционной инстанции Шереметьевская таможня просит оставить в силе.

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 Шереметьевской таможни по материалам дела, истребованного из Арбитражного суда Московской области, установлены основания для передачи кассационной жалобы с делом для рассмотрения в судебном заседании Судебной коллегии по экономическим спорам Верховного Суда Российской Федерации.

Правомерность льгот по уплате таможенных платежей общество обосновывало положениями подпункта 20 пункта 2 статьи 150 НК РФ, а именно: не подлежит налогообложению (освобождается от налогообложения) ввоз на территорию Российской Федерации и иные территории, находящиеся под ее юрисдикцией гражданских воздушных судов при условии представления в таможенный орган копии свидетельства о государственной регистрации гражданского воздушного судна в Государственном реестре гражданских воздушных судов Российской Федерации.

Отказывая в применении льготы, таможенный орган, а вслед за ним и суды первой и апелляционной инстанций, исходили из того, что воздушное судно являлось товаром ЕАЭС, впервые помещенным под таможенную процедуру выпуска для внутреннего потребления в 2021 году с освобождением от уплаты НДС. При этом статус товара ЕАЭС не был утрачен, поскольку

воздушное судно убыло с территории ЕАЭС в качестве транспортного средства международной перевозки и под иные таможенные процедуры не помещалось. Произведенные за пределами ЕАЭС технические работы носили плановый, а не аварийный характер, в силу чего при помещении воздушного судна под таможенную процедуру выпуска для внутреннего потребления фактически декларируются продукты переработки (услуги по техническому обслуживанию). Таким образом, налоговая база определяется как стоимость переработки и составляет 292 430 328,00 рублей.

Льгота, предусмотренная подпунктом 20 статьи 150 Налогового кодекса, освобождает от НДС ввоз воздушного судна как товара. Однако в рассматриваемой ситуации судно ввезено не просто как товар, а как продукт переработки (ремонта) вне таможенной территории ЕАЭС, помещаемый под таможенную процедуру выпуска для внутреннего потребления с особенностями, установленными статьями 277 и 186 ТК ЕАЭС.

В соответствии с пунктом 3 статьи 277 ТК ЕАЭС в случае совершения операций, не предусмотренных пунктах 1 и 2 указанной статьи, без помещения временно вывезенных транспортных средств международной перевозки под таможенную процедуру переработки вне таможенной территории, при ввозе на таможенную территорию ЕАЭС такие транспортные средства международной перевозки подлежат помещению под таможенную процедуру выпуска для внутреннего потребления с уплатой ввозных таможенных пошлин, налогов в соответствии со статьей 186 ТК ЕАЭС.

Согласно части 1 статьи 186 ТК ЕАЭС ввозные таможенные пошлины исчисляются исходя из стоимости операций по переработке вне таможенной территории Союза; согласно части 2 стоимость операций определяется как совокупность расходов на переработку (ремонт) и использованные иностранные товары; согласно части 5 налоги исчисляются в соответствии с законодательством государства-члена, на территории которого продукты переработки помещаются под таможенный режим.

С учетом изложенного суды первой и апелляционной инстанций пришли к выводу о том, что преференции, заявленные обществом на основании подпункта 20 пункта 2 статьи 150 Налогового кодекса, к продуктам переработки не применимы, поскольку освобождение от уплаты НДС уже было предоставлено при первоначальном помещении воздушного судна под соответствующую таможенную процедуру.

Отменяя принятые по делу судебные акты, суд кассационной инстанции применил к спорным правоотношениям подпункт 2 части 1 статьи 148 Налогового кодекса, согласно которому местом реализации работ (услуг) не признается территория Российской Федерации, если работы (услуги) связаны непосредственно с находящимся за пределами территории Российской Федерации движимым имуществом, а также с находящимися за пределами территории Российской Федерации воздушными, морскими судами и судами внутреннего плавания. К таким работам (услугам) относятся, в частности, монтаж, сборка, переработка, обработка, ремонт, техническое обслуживание.

Поскольку ремонт воздушного судна выполнен за пределами территории Российской Федерации, в силу подпункта 2 части 1 статьи 148 НК РФ местом реализации указанных работ не признается территория Российской Федерации, а потому суд округа пришел к выводу, что в соответствии с подпунктом 1 части 1 статьи 146 Налогового кодекса данная операция не является объектом налогообложения по НДС.

Выражая несогласие с выводами суда кассационной инстанции, таможенный орган приводит следующие доводы.

Воздушное судно было первоначально помещено под таможенную процедуру выпуска для внутреннего потребления с освобождением от уплаты НДС на основании подпункта 20 пункта 2 статьи 150 НК РФ, приобрело статус товара ЕАЭС и выпущено без ограничений. При вывозе за пределы ЕАЭС в качестве ТСМП статус товара Союза не утрачен. Проведенные за рубежом операции по переработке (ремонту) не были заявлены в процедуре переработки вне таможенной территории, а потому при обратном ввозе декларант в силу

прямого предписания пункта 3 статьи 277 ТК ЕАЭС обязан поместить судно под процедуру выпуска для внутреннего потребления с уплатой пошлин и налогов по статье 186 ТК ЕАЭС. Данная норма является специальной и императивной, объектом обложения выступает не воздушное судно как единый товар, а стоимость выполненных за рубежом ремонтных работ, образующая налоговую базу в рамках режима статей 277 и 186 ТК ЕАЭС.

Льгота по подпункту 20 пункта 2 статьи 150 НК РФ освобождает от налогообложения ввоз воздушных судов как товара и не распространяется на стоимость услуг по их ремонту, которая в рассматриваемой ситуации является самостоятельным объектом налогообложения.

По мнению таможенного органа, суд округа, применяя подпункт 2 пункта 1 статьи 148 Налогового кодекса, подменил правовую природу операции: вместо «ввоза товара» (продукта переработки) квалифицировал ее как «реализацию услуг». При этом ввоз воздушного судна после проведения операций по ремонту и техническому обслуживанию является самостоятельным объектом налогообложения по подпункту 4 пункта 1 статьи 146 НК РФ, а базой для исчисления таможенных пошлин, налогов является стоимость операций по переработке (статья 186 ТК ЕАЭС).

При этом Шереметьевская таможня указывает, что норма подпункта 2 пункта 1 статьи 148 Налогового кодекса является общей и не предназначена для регулирования таможенных процедур. Ее применение в обход статей 186 и 277 ТК ЕАЭС нарушает правило, согласно которому при коллизии общей и специальной нормы применяется специальная.

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 291.1, 291.6 и 291.9 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, судья Верховного Суда Российской Федерации

определила:

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

Судья Верховного Суда
Российской Федерации

Т.В. Завьялова