

УДК 347.73
ББК 67.402

DOI: 10.14451/2.154.55

СУДЕБНАЯ ПРАКТИКА ПО КЛАССИФИКАЦИИ ТОВАРОВ В СООТВЕТСТВИИ С ЕДИНОЙ ТОВАРНОЙ НОМЕНКЛАТУРОЙ ВНЕШНЕЭКОНОМИЧЕСКОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ ЕВРАЗИЙСКОГО ЭКОНОМИЧЕСКОГО СОЮЗА

© 2021 **Небеснюк Светлана Александровна**

аспирант кафедры финансового, банковского и таможенного права
имени профессора Нины Ивановны Химичевой
Саратовская государственная юридическая академия, Россия, Саратов
E-mail: nebesnyuksvetlana@yandex.ru

В статье рассматриваются правовые позиции Верховного суда Российской Федерации по классификации товаров в соответствии с единой Товарной номенклатурой внешнеэкономической деятельности Евразийского экономического союза в 2017–2020 гг. с целью выявления факторов, обуславливающих неправильное применение правовых норм в данной сфере таможенными органами.

Ключевые слова: классификация товаров, ТН ВЭД ЕАЭС, судебная практика, правовая позиция Верховного суда РФ, оспаривание решений таможенных органов.

Интерес к проблемам классификации товаров для таможенных целей обусловлен в первую очередь тем, что величина подлежащих уплате (взиманию) таможенных платежей находится в прямой зависимости от классификационного кода товара согласно единой Товарной номенклатуре внешнеэкономической деятельности Евразийского экономического союза (далее — ТН ВЭД). Нередко код товара приобретает спорный характер, поскольку финансовая деятельность таможенных органов направлена на пополнение доходной части федерального бюджета, а хозяйствующие субъекты заинтересованы в минимизации своих расходов на уплату таможенных платежей [1, с. 47]. Такие споры разрешаются в административном либо судебном порядке.

Статистика свидетельствует о том, что судебные акты по итогам рассмотрения дел о классификации товаров в соответствии с ТН ВЭД далеко не всегда принимаются в пользу таможенных органов, участники внешнеэкономической деятельности (далее — участники ВЭД) успешно отстаивают свою позицию в суде. Так, в 2020 г. из 933 рассмотренных дел данной категории в пользу таможни принято 49% решений, а в пользу хозяйствующих субъектов — 41%; в 2019 г. количество рассмотренных дел составило 959, из них в пользу таможенных органов принято 48% решений, а в пользу участников ВЭД — 39%; в 2018 г. данное соотношение было прямо противоположным — из 1088 рассмотренных дел в

пользу таможни принято 41% решений, а в пользу участников ВЭД — 49% (по остальной части дел хозяйствующие субъекты отказались от поданных заявлений); в 2017 г. из 803 рассмотренных дел в пользу таможни принято 50,7% решений [2].

Исходя из изложенного, очевидной представляется необходимость систематического анализа судебной практики в данной сфере для выявления факторов, обуславливающих неправильное применение правовых норм, регулирующих классификацию товаров в соответствии с ТН ВЭД.

К числу судебных споров, основаниями которых выступают обстоятельства классификации товаров, относят дела об оспаривании непосредственно решений (либо предварительных решений) о классификации (по ним приведена статистика за 2017–2020 гг.), а также дела, в рамках которых заявители оспаривают требования таможенных органов об уплате таможенных платежей, решения об отказе в выпуске товаров, о внесении/отказе во внесении изменений (дополнений) в сведения, заявленные в декларации на товары, а также решения таможенных органов о привлечении к административной ответственности за недекларирование либо недостоверное декларирование товаров [3].

Категория дел об оспаривании решений о классификации содержит в своей основе несогласие декларантов с действиями таможенных органов, которые принимают решение об изменении заявленного лицом кода товара с целью

доначисления таможенных платежей [1, с. 47]. В предмет доказывания по данной категории дел входит установление признаков (свойств, характеристик) декларируемого товара, имеющих значение для его правильной классификации в соответствии с ТН ВЭД [4]. Дело в том, что выбор конкретного кода ТН ВЭД всегда основан на оценке классификационных признаков товара, подлежащих описанию, а процесс описания связан с полнотой и достоверностью сведений о товаре [5].

Случаи неправильного определения таможенными органами классификационных признаков товара выявляются, как правило, в процессе судебного разбирательства. К примеру, в определении от 19 марта 2020 г. Верховный суд РФ поддержал позицию участника ВЭД по классификации бракованной части ввезенного товара — инкубационных куриных бройлерных яиц (неоплодотворенных) в субпозиции ТН ВЭД 0407 11000 0 («оплодотворенные яйца для инкубации: кур домашних (*Gallus domesticus*)»). Исходя из пояснений [6] к данной товарной субпозиции, суд установил, что для правильной классификации товара имеет значение только предполагаемое использование ввозимых куриных яиц — их предназначение для инкубации, а не само по себе обстоятельство, что часть ввезенных яиц оказалась непригодной для инкубации (неоплодотворенной), на чем настаивал таможенный орган. Согласно внешнеторговым контрактам, разрешениям Россельхознадзора на ввоз товара, ветеринарным свидетельствам на утилизацию и накладным, представленным таможенному органу при декларировании, бракованная часть товара ввозилась исключительно с целью выращивания цыплят-бройлеров и в последующем была утилизирована [7].

Следует учитывать, что правовое значение для классификации товара имеют критерии разграничения по товарным позициям ТН ВЭД с учетом Основных правил интерпретации ТН ВЭД (далее — ОПИ ТН ВЭД). Принимая решение об отнесении товара к конкретной товарной позиции (субпозиции), классификационный признак (критерий разграничения) определяется исходя из наименований и (или) текстов товарных позиций (субпозиций) ТН ВЭД, соответствующих примечаний и пояснений к ним [5, 6], немотивированное отклонение от которых недопустимо [8]. При этом не исключены примеры ошибочного применения ОПИ ТН ВЭД и

(или) толкования таможенными органами наименований классификационных группировок и пояснений к ним.

В данной связи вызывает интерес мотивировка позиции Верховного суда РФ по классификации «кузова для полуприцепа» по коду ТН ВЭД 8716 90300 0, сформулированная в определении от 27 декабря 2017 г. Проведенный анализ текста товарной позиции ТН ВЭД 8716 («Прицепы и полуприцепы; прочие несамоходные транспортные средства; их части») и пояснений к ней, а также пояснений к товарной позиции ТН ВЭД 7309, применимой, *mutatis mutandis*, к позиции ТН ВЭД 7611 («Резервуары, цистерны, баки и аналогичные алюминиевые емкости для любых веществ ...»), позволил суду сделать вывод о том, что контекст товарной позиции 7611 ТН ВЭД предполагает отнесение к ней емкостей (цистерн), по своему функциональному назначению предназначенных для стационарного хранения соответствующих жидкостей [6]. Тогда как ввезенные товары предназначены для перемещения нефтепродуктов, их стационарное использование не предполагается конструкцией. Товары, исходя из описания, конструктивных особенностей, принципа работы и функционального назначения, представляют собой часть транспортных средств — безрамных полуприцепов-цистерн. Из текста товарной позиции 8716 ТН ВЭД следует, что к ней относятся как транспортные средства, в том числе полуприцепы, так и их части. В свою очередь таможенный орган при принятии решения о классификации данных товаров исходил из их наименования, не приняв во внимание указанные пояснения к ТН ВЭД, свойства и характеристики ввозимых товаров [9].

Проверяя обоснованность вынесенного таможенным органом классификационного решения, суды руководствуются принятыми в соответствии с ОПИ ТН ВЭД решениями (разъяснениями) ФТС России и Евразийской экономической комиссии (далее — ЕЭК) по классификации отдельных видов товаров [4].

В связи с этим важным представляется вывод Верховного суда РФ, сделанный в определении от 17 июня 2020 г., согласно которому участник ВЭД, декларируя товар при его ввозе по коду ТН ВЭД 9619 00810 9 («Детские пеленки и подгузники и аналогичные санитарно-гигиенические изделия: детские пеленки и подгузники из прочих материалов», ставка НДС — 18%), вправе в

течение трех лет с момента уплаты таможенных платежей инициировать процедуру возврата излишне уплаченных сумм, если подтвердит наличие у ввезенного товара тех свойств, которые, согласно сложившимся в правоприменительной практике подходам, позволяли ставить вопрос о классификации этого товара по коду подсубпозиции ТН ВЭД 9619 00810 1 («Детские пеленки и подгузники из бумажной массы, бумаги, целлюлозной ваты или полотна из волокон целлюлозы», ставка НДС — 0%). Данный вывод суда основан на том, что налог уплачен и товар выпущен для внутреннего потребления до принятия и вступления в силу (16 декабря 2017 г.) решения ЕЭК от 14 ноября 2017 г. № 156 «О внесении изменений в решение ЕЭК от 16 сентября 2014 г. № 156 («О классификации подгузников детских одноразовых по ТН ВЭД ЕАЭС»)). Таким образом, изменения от 14 ноября 2017 г., допускающие только одного варианта классификации одноразовых детских подгузников, абсорбирующий слой которых изготовлен из нескольких материалов, по наиболее высокому в порядке возрастания коду в рамках товарной позиции ТН ВЭД 9619 00 (в подсубпозиции 9619 00810 9), применению не подлежат. Судом также учтено, что участник ВЭД действовал добросовестно в соответствии с ранее существовавшей практикой классификации товаров, в том числе международной, имеющей устойчивый характер [10, 11].

В случае неоднозначности возможных вариантов классификации товара и отсутствия принятого решения по классификации на уровне Евразийского экономического союза таможенным органам следует принимать во внимание классификационные решения и прочие рекомендации (разъяснения) Всемирной таможенной организации, немотивированный отказ от учета которых не допускается. В противном случае на таможенный орган возлагается обязанность по доказыванию неотносимости такого решения (рекомендации, разъяснения) к задекларированным товарам [4, 12].

Кроме того, при разрешении споров о классификации товаров суды принимают во внимание международную практику отнесения товара к соответствующему коду ГС, в том числе классификационные решения других стран-участниц ГС и международных организаций, содержащие аргументацию классификации. Такая практика обусловлена стремлением к исключению си-

туаций, когда декларируемый товар в стране отправления и в Российской Федерации классифицируется по различным кодам ГС [4, 7, 9]. К сожалению, международная практика классификации не всегда учитывается таможенными органами при принятии классификационных решений.

В определении от 27 декабря 2017 г. Верховный Суд РФ, поддержав позицию участника ВЭД, указав на недопустимость оставления без внимания его довода о наличии международной практики по классификации аналогичных товаров в странах, использующих ГС (база данных классификационных решений Европейского союза), поскольку различие в классификации одного и того же товара в странах экспорта и импорта указывает на возможность произвольной классификации и нарушения принципа равенства участников ВЭД [9].

Предмет доказывания по данной категории дел обуславливает необходимость проведения экспертиз в целях определения классификационного признака товара (материала изготовления, состава, назначения, конструкции, иных технических и функциональных характеристик) и привлечения специалистов для оказания консультативной помощи.

Так, Верховный Суд РФ, отказывая таможенному органу в пересмотре принятых судебных актов по ряду дел о классификации обуви (заявленный код ТН ВЭД 6405 10000 9), исходил из результатов судебной экспертизы, установившей, что материал, из которого изготовлен верх обуви — композиционная кожа, натуральное происхождение такого материала исключено (классификационный признак). Основанием для назначения судебной экспертизы послужили диаметрально противоположные выводы таможенного эксперта и эксперта торговой палаты [13].

Неправильная классификация товара таможенным органом может быть обусловлена неграмотной постановкой вопросов перед таможенным экспертом [14, с. 21] либо его ошибочными выводами об идентификации товара и его классификационных признаках. Так, например, Верховный суд РФ в определении от 07 октября 2019 г. и нижестоящие суды поддержали позицию участника ВЭД о классификации моющих установок по коду ТН ВЭД 8424 30010 0. Оценив выводы экспертов и консультации специалистов, суд отметил, что заключение таможенного

эксперта содержит противоречивый вывод об относимости товара к «механическим устройствам для мойки автомобилей» (код ТН ВЭД 8424 89 000 1), при этом согласуется с актом экспертизы, представленным участником ВЭД, по вопросу о принципе работы моющих установок (один из классификационных признаков товара) [15].

Кроме того, неправильное применение таможенными органами правовых норм, регулирующих классификацию товаров в соответствии с ТН ВЭД, может быть обусловлено объективными факторами: отсутствием полных (достоверных) сведений о наименовании, характеристиках товара и иной информации, необходимой для классификации, по причине не указания декларантом либо непредставления им (представления в неполном объеме) документов,

подтверждающих классификационные признаки товара, и иными. Не смотря на это, таможенным органам необходимо придерживаться практики неопровержимого документального подтверждения классификационных признаков товара, на которых основано решение (либо предварительное решение) о классификации (в том числе посредством таможенной экспертизы).

Подводя итоги, следует отметить, что таможенным органам в целях единообразного правоприменения и недопущения нарушений прав и законных интересов участников ВЭД необходимо обеспечить систематическое проведение анализа судебной практики по классификации товаров в соответствии с ТН ВЭД и регулярное повышение квалификации своих сотрудников.

Библиографический список

1. Бакаева О.Ю., Цидилина И. А. Судебная практика по осуществлению таможенными органами администрирования таможенных платежей // Вопросы экономики и права. 2015. № 2. С. 47–52.
2. Ежегодный сборник «Таможенная служба Российской Федерации» в 2017 г., 2018 г., 2019 г., 2020 г. URL: <https://customs.gov.ru/activity/results/ezhegodnyj-sbornik-tamozhennaya-sluzhba-rossijskoj-federaczi> (дата обращения: 12.04.2021).
3. Александрова Е. Н. Судебная практика по спорам о классификации товаров в соответствии с единой Товарной номенклатурой внешнеэкономической деятельности Евразийского экономического союза // Информационно-аналитический журнал «Арбитражные споры». 2019. № 3. С. 5–28. Доступ из справ.-правовой системы «Консультант Плюс».
4. Постановление Пленума Верховного Суда РФ от 26 нояб. 2019 г. № 49 «О некоторых вопросах, возникающих в судебной практике в связи с вступлением в силу Таможенного кодекса Евразийского экономического союза». Доступ из справ.-правовой системы «Консультант Плюс».
5. Определение Верховного Суда РФ от 08 июня 2020 г. № 309-ЭС20–7842 по делу № А60–8913/2019. URL: https://vsrf.ru/stor_pdf_ec.php?id=1891530 (дата обращения: 20.04.2021).
6. Рекомендация Коллегии ЕЭК от 07 нояб. 2017 г. № 21 «О Пояснениях к единой Товарной номенклатуре внешнеэкономической деятельности Евразийского экономического союза». URL: <http://www.eurasiancommission.org/ru/act/trade/catr/psn/Pages/default.aspx> (дата обращения: 12.04.2021).
7. Определение Верховного Суда РФ от 19 марта 2020 г. № 310-ЭС19–24856 по делу № А09–12191/2018. URL: https://vsrf.ru/stor_pdf_ec.php?id=1872136 (дата обращения: 20.04.2021).
8. Решение Суда Евразийского экономического сообщества от 20 мая 2014 г. по делу № 2–4/7–2014. Доступ из справ.-правовой системы «Консультант Плюс».
9. Определение Верховного Суда РФ от 27 дек. 2017 г. № 305-КГ17–13486 по делу № А40–163774/2016. URL: https://vsrf.ru/stor_pdf_ec.php?id=1610000 (дата обращения: 19.04.2021).
10. Определение Верховного Суда РФ от 17 июня 2020 г. № 303-ЭС20–816 по делу № А51–24425/2018. URL: https://vsrf.ru/stor_pdf_ec.php?id=1895052 (дата обращения: 20.04.2021); Решение Арбитражного суда Приморского края от 19 нояб. 2020 г. по делу № А51–24425/2018. URL: <https://kad.arbitr.ru/Card/098220d3-4169-407a-8de1-028ebb3a600a> (дата обращения: 20.04.2021).
11. Определение Верховного Суда РФ от 25 дек. 2017 г. № 305-КГ17–12541 по делу № А40–126986/2016. Доступ из справ.-правовой системы «Консультант Плюс».
12. Определение Верховного Суда РФ от 20 сен. 2017 г. № 305-КГ17–3138 по делу № А40–32818/2016. URL: https://vsrf.ru/stor_pdf_ec.php?id=1579086 (дата обращения: 19.04.2021).

13. Определение Верховного Суда РФ от 23 сент. 2020 г. № 303-ЭС20-12374 по делу № А51-7449/2017. Доступ из справ.-правовой системы «Консультант Плюс»; Определение Верховного Суда РФ от 17 сент. 2020 г. № 303-ЭС20-11789 по делу № А51-15460/2017. URL: https://vsrf.ru/stor_pdf_ec.php?id=1913418 (дата обращения: 21.04.2021); Определение Верховного Суда РФ от 22 апр. 2020 г. № 303-ЭС20-5782 по делу № А51-15671/2017. URL: https://vsrf.ru/stor_pdf_ec.php?id=1881264 (дата обращения: 21.04.2021); и др.
14. *Воробьев И. И.* Экспертное обеспечение таможенных органов: состояние и проблемы // Таможенная политика России на Дальнем Востоке. 2019. № 3(88). С. 18–24.
15. Определение Верховного Суда РФ от 07 окт. 2019 г. № 307-ЭС19-16493 по делу № А56-117915/2018. URL: https://vsrf.ru/stor_pdf_ec.php?id=1818352 (дата обращения: 20.04.2021); Постановление Арбитражного суда Северо-Западного округа от 06 июня 2019 г. по делу № А56-117915/2018. URL: <https://kad.arbitr.ru/Card/856c9ae3-edbc-4fe7-b260-937cf349f325> (дата обращения: 20.04.2021).