



Важное решение в таможенном деле – ввоз на переработку

Даце Эверте, БПА "Sorainen", старший налоговый менеджер

<https://ifinances.lv/ru/statij/yurisprudenciya/nalogi/vazhnoe-reshenie-v-tamozhennom-dele-vvoz-na-pererabotku/17677>

На этот раз поговорим о деле, недавно рассматриваемом в латвийской судебной практике – решении Сената от 28 мая 2020 года по делу SKA-54/2020. В нем оценивается ряд факторов: правильное применение таможенной процедуры – ввоза на переработку, возникновение таможенной задолженности в случае несоблюдения процедуры, а также наличие в таможенной задолженности налога на добавленную стоимость (НДС).

Суть дела

Компания занимается переработкой удобрений и поэтому к товарам, импортируемым из третьих стран, применяет таможенную процедуру – ввоз на переработку. В 2014 году таможенные органы разрешили импорт 5 000 тонн удобрений одного вида. В ходе расследования выяснилось, что в 2014 году компания превысила разрешенный лимит и фактически ввезла больше товаров на переработку. Кроме того, соответствующие отчеты не были представлены примерно через год после нарушения.

Когда компания, наконец, обнаружила ошибку, она запросила, а также получила от Службы государственных доходов (СГД) разрешение на импорт нового увеличенного количества товаров для обработки.

Однако за период, в течение которого разрешение было недействительным, таможня применяла таможенный налог, НДС и соответствующие штрафы.

Обоснование доплаты со стороны СГД было следующим: компания не соблюдала статьи 85 и 87 [Регламента Совета 2913/92](#), устанавливающего Таможенный кодекс Сообщества (Регламент), т.е. не сообщила СГД о превышении, поэтому за превышение лимита уплачивается налог, как предусмотрено в статье 204. Суд первой и второй инстанций присоединился к мнению СГД.

Компания обратилась в высшую судебную инстанцию с просьбой обратиться в Суд Европейского Союза (СЕС) для вынесения решения о правильном применении таможенного законодательства. Сам Сенат не обращался в СЕС, но учел ряд постановлений СЕС, оценивающих различные аспекты таможенного права.

Правовые нормы

В статье 85 [Регламента](#) установлено:

Чтобы использовать какую-либо таможенную процедуру хозяйственного значения, необходимо разрешение, выданное таможенной службой.

В свою очередь, в статье 87 уточнено:

- 1) *Условия использования соответствующей процедуры указываются в разрешении.*
- 2) *Владелец разрешения должен информировать таможенные органы обо всех факторах, возникших после предоставления разрешения, которые могут повлиять на его действительность и содержание.*

В статье 204 [Регламента](#) установлено, когда образуется ввозная таможенная задолженность:

- a) *не выполнено одно из обязательств, которое было дано при временном хранении товара, облагаемого ввозными таможенными платежами или при применении таможенного режима, под который он был помещен, или*
- b) *не исполнено одно из условий для перевода товара в соответствующий режим или для применения уменьшенной ставки ввозных таможенных платежей или освобождения от них, вследствие применения товара с особыми целями.*

Хоть и [Регламент](#) сейчас утратил свою силу, анализируемые в решении правовые нормы внедрены и в существующее таможенное регулирование, поэтому для предпринимателей до сих пор являются актуальными.

Таможенное право

Сенат принял во внимание прецедентное право СЕС в случаях установления таможенной задолженности при ввозе. Прежде всего, Сенат оценил цель положений [Регламента](#), которые

определяют таможенную задолженность при импорте, если какое-либо из обязательств, предусмотренных для использования таможенных процедур, не выполнено.

Ссылаясь на решение по делу C-262/10 “Döhler Neuenkirchen GmbH”, Сенат постановил: “Ввоз на переработку в режиме без обложения является мероприятием предприятия, целью которого является способствование известной экономической деятельности. В соответствии с этой процедурой товары из стран, не входящих в Сообщество, находятся на таможенной территории Союза, что представляет риск, что эти товары попадут в оборот экономики государств-участников без растаможки”.

А именно, следует иметь в виду, что процедура в более широком контексте необходима для стимулирования производственной деятельности, и что такие процедуры импорта служат не только на благо общества, использующего эту процедуру, но и для экономики Европейского союза (ЕС) в целом. Однако полное соблюдение условий выдачи разрешений имеет важное значение, поскольку в противном случае будут нарушены общие условия импорта из третьих стран, что, в свою очередь, пагубно сказывается на экономике, поскольку искажает конкуренцию, ставя в невыгодное положение тех предпринимателей, которые импортируют товары, производя все платежи импорта.

Сенат также обосновал свое решение статьей 859 [Регламента Комиссии 2454/93](#), устанавливающей положения для выполнения Регламента Совета 2913/92, которая предусматривает, что такое несоблюдение не должно существенно влиять на надлежащее функционирование временного хранения или таможенной процедуры, если:

- цель несоответствия не заключалась в незаконном уклонении от таможенного контроля товаров;
- несоблюдение не связано с явной халатностью со стороны заинтересованного лица;
- впоследствии выполнены все формальности, необходимые для исправления состояния товара.

Кроме того, получатель разрешения обязан доказать, что эти условия выполнены.

Сенат, оценивая соответствие действий компании этим критериям, пришел к выводу, что суд предыдущей инстанции обоснованно признал халатность компании, поскольку разрешение на применение таможенной процедуры само по себе означает, что компания должна следить за соблюдением условий. К тому же ошибка была обнаружена более года спустя. Таким образом,

по мнению Сената, халатность может повлиять на надлежащее проведение таможенной процедуры.

Поэтому Сенат пришел к выводу, что таможенный долг был установлен обоснованно, поскольку разрешение было недействительным в то время, когда количество ввезенных товаров было превышено.

Права НДС

Однако Сенат не остановился на оценке таможенного законодательства, а продолжил анализ применения НДС.

Формально применимые ставки НДС в этой ситуации следующие:

- часть 3 [статьи 5](#) Закона “О налоге на добавленную стоимость” (Закон о НДС):

Налогом облагается любой импорт товаров [..]

- часть 5 [статьи 123](#) Закона о НДС:

Если товары находятся на временном хранении или к ним применяется таможенная процедура (кроме таможенной процедуры выпуск в свободное обращение) в соответствии с нормативными актами в таможенной сфере, налог рассчитывается и уплачивается в государственный бюджет тогда, когда подлежит взиманию задолженность по ввозному таможенному налогу.

Главный аргумент предприятия о правильном применении НДС – товары после переработки во всех случаях вывозились из ЕС в третьи страны, и импорта товаров не было.

Решение СЕС о применении НДС

Чтобы правильно применять нормы НДС, Сенат также принял во внимание выводы СЕС в своем решении по объединенным делам C-226/14 “Eurogate Distribution GmbH” (Eurogate) и C-228/14 “DHL Hub Leipzig GmbH” (DHL), поэтому я включу краткое отступление об обстоятельствах по этим делам и спорах с налоговыми органами.

Eurogate является владельцем таможенного склада, который импортировал товары из стран, не входящих в Сообщество, от клиентов на свой частный таможенный склад для последующей отправки за пределы ЕС. В ходе таможенного досмотра было установлено, что вывоз спорных

товаров регистрировался в складском учете с задержкой от 11 до 126 дней. Таможенные органы рассчитали ввозной таможенный налог и НДС за товары, внесенные в складской учет с опозданием. Eurogate с этим не согласился, и было начато судебное разбирательство.

В свою очередь, в деле DHL была открыта процедура внешнего транзита T1 для товаров из стран, не входящих в Сообщество. Вопреки правилам, регулирующим процедуру, товары были экспортированы в третью страну без предъявления таможенным учреждениям перед вывозом. Следовательно, в данном случае процедура транзита не могла быть завершена, так как не было возможности представить таможенне необходимые документы. Таможенные органы установили для DHL дополнительно уплачиваемый НДС за импорт товаров. DHL не оспаривала этот расчет, но впоследствии обратилась в таможенные органы с просьбой о возврате взимаемого таким образом НДС. Таможенные органы отказали в возврате, и был начат судебный процесс.

В обоих случаях основным аргументом компаний является то, что НДС в этих ситуациях не следует применять, потому что товары не попали в экономический оборот ЕС.

При оценке этих двух случаев СЕС принял во внимание следующие соображения: долг по НДС может сосуществовать с таможенным долгом, если с учетом противоправного поведения, которое привело к нему, можно предположить, что соответствующие товары поступили в экономический оборот ЕС и, возможно, могли попасть в потребление, поэтому, облагаются НДС.

Так как в деле Eurogate товары не были сняты с таможенной процедуры в день их реэкспорта, даже если они физически находились в ЕС, они не могут считаться импортированными в понимании нормативных актов.

В деле DHL СЕС пришел к выводу, что таможенная задолженность возникла в результате нарушение обязательства по выполнению процедуры внешнего транзита. Однако товары были реэкспортированы, не попадая в экономический оборот ЕС, поэтому до дня их реэкспорта они оставались в процедуре внешнего транзита.

Принимая во внимание эти обстоятельства, СЕС констатировал, что в данном случае нет облагаемой НДС сделки – импорта. СЕС сослался на предыдущие решения СЕС, в которых был сделан вывод о том, что импортные пошлины не включают в себя НДС, уплачиваемый за ввоз товаров. Таким образом, суд постановил, что в обоих случаях, несмотря на нарушение правил таможенных процедур, задолженность по НДС не образуется.

Соображения сената

Возвращаясь к делу SKA-54/2020, Сенат посчитал, что выводы СЕС по делам С-226/14 и С-228/14 о таможенных процедурах – хранении на таможенном складе и транзите – должны применяться к товарам, помещенным под таможенную процедуру – ввоз на переработку. Сенат учел, что и в рамках этой процедуры товары физически находятся на территории ЕС, но после операций по переработке они предназначены для реэкспорта и не предназначены для попадания в экономический оборот ЕС. Следовательно, если товары выбираются из процедуры – ввоз на переработку – только потому, что они реэкспортируются, импорта товаров не происходит.

По окончании Сенат постановил:

- таможенная пошлина уплачивается за превышение количества товаров, указанного в разрешении, так как допущено нарушение условий выданного разрешения;
- если товар был экспортирован после переработки, нет оснований полагать, что товары были импортированы (т.е. выпущены для потребления на территории ЕС), поэтому НДС не применяется;
- окружной суд должен проверить, действительно ли товары были вывезены.

Следует отметить, что это дело очень важное и, надеюсь, поможет СГД правильно применять таможенные правила в будущем. На практике мы видим, что в термин “таможенный долг” обычно автоматически включается НДС, независимо от того, где товары фактически потребляются. Однако это неверно – СГД должна учитывать все обстоятельства, а НДС должен применяться к импорту только в том случае, если товары потребляются в ЕС или нет доказательств их экспорта в третьи страны. В свою очередь, это напоминание для предпринимателей – чтобы получать выгоду от применения различных таможенных процедур, которые позволяют приостановить уплату таможенных платежей, все условия для применения процедуры, включенные в разрешение, должны выполняться своевременно и точно. Поэтому особое внимание следует уделять процедурам внутреннего контроля предприятий.