

/Лагатып/

СУД ЕЎРАЗІЙСКАГА ЭКАНАМІЧНАГА САЮЗА

КАНСУЛЬТАТЫЎНАЕ ЗАКЛЮЧЭННЕ

горад Мінск

12 кастрычніка 2022 года

2

Вялікая калегія Суда Еўразійскага эканамічнага саюза ў складзе:
старшынствуючага, Старшыні Суда Айрыян Э.В.,
суддзі-дакладчыка Туманяна А.Э.,
суддзяў Ажыбраімавай А.М., Баішава Ж.Н., Коласа Дз.Г.,
Нешатаевай Т.Н., Сяйцімавай В.Х., Скрыпкінай Г.А., Федарцова А.А.,
Чайкі К.Л.,

пры сакратары судовага пасяджэння Егізаране В.У.,
даследаваўшы матэрыялы справы, заслухаўшы суддзю-дакладчыка,
кіруючыся пунктамі 46, 47, 50, 68, 69, 73-75, 96, 98 Статута Суда
Еўразійскага эканамічнага саюза,

дае наступнае кансультацыйнае заключэнне па заяве Міністэрства
эканомікі і камерцыі Кыргызскай Рэспублікі аб растлумачэнні пункта 6
артыкула 72 Дагавора аб Еўразійскім эканамічным саюзе ад 29 мая 2014
года.

I. Пытанне заяўніка

Міністэрства эканомікі і камерцыі Кыргызскай Рэспублікі (далей -
Міністэрства, Заяўнік) звярнулася ў Суд Еўразійскага эканамічнага саюза
(далей - Суд) з заявай аб растлумачэнні пункта 6 артыкула 72 Дагавора
аб Еўразійскім эканамічным саюзе ад 29 мая 2014 года (далей - Дагавор).

З заявы вынікае, што таварыства з абмежаванай адказнасцю «Эпірак
Цэнтральная Азія» (далей - Кампанія), зарэгістраванае ў Рэспубліцы
Казахстан, ажыццяўляла перадачу тавараў са склада ў Рэспубліцы
Казахстан на склад філіяла, зарэгістраванага ў Кыргызскай Рэспубліцы ў
2016 годзе. Перадача тавараў афармлялася ўнутранай накладной на
перамяшчэнне, бо філіял і кампанія з'яўляюцца адной юрыдычнай асобай
і пераход права ўласнасці пры перамяшчэнні тавараў не адбываецца. У
далейшым тавары рэалізоўваліся на тэрыторыі Кыргызскай Рэспублікі,
адносна чаго выстаўляліся адпаведныя рахункі-фактуры і выплачваюся
падатак на дабаўленую вартасць (далей - ПДВ) на ўнутраныя пастаўкі ў
Кыргызскай Рэспубліцы.

Па выніках выязной пазапланавай праверкі філіяла Кампаніі

Дзяржаўная падатковая служба Кыргызскай Рэспублікі прад'явіла патрабаванне па выплаце ПДВ з моманту пачатку дзейнасці з улікам пені і штрафаў.

Разам з тым, кіруючыся лістом Дэпартамента фінансавай палітыкі Еўразійскай эканамічнай камісіі ад 25 чэрвеня 2020 года № 09-45, Заяўнік 14 мая 2021 года апавясціў Кампанію аб тым, што вызваленне ад ўскосных падаткаў дастасавальна толькі ў выпадку перадачы таварна-матэрыяльных каштоўнасцяў філіялу без мэт рэалізацыі.

Нараўне з гэтым, як паказвае Заяўнік, Дэпартаментам фінансавай палітыкі Еўразійскай эканамічнай камісіі ў адрас Кампаніі быў накіраваны ліст ад 25 сакавіка 2021 года № 09-45, дзе адзначалася, што ў выпадку рэалізацыі тавараў, перададзеных свайму структурнаму падраздзяленню, павінны прымяняцца нормы пунктаў 13.4 і 25 Пратакола аб парадку спагнання ўскосных падаткаў і механізме кантролю за іх выплатай пры экспарце і імпарце тавараў, выкананні работ, аказанні паслуг, які з'яўляецца дадаткам нумар 18 да Дагавора (далей - Пратакол № 18). ПДВ спаганяецца толькі пры далейшай рэалізацыі тавараў, а ўнутрысістэмная перадача тавараў свайму філіялу не абкладаецца ўскоснымі падаткамі.

На падставе вышэйпададзенага Заяўнік просіць Суд прадставіць тлумачэнне нормаў пункта 6 артыкула 72 Дагавора, у прыватнасці, ці абкладаецца ўскоснымі падаткамі імпорт тавараў на тэрыторыю адной дзяржавы-члена Саюза з тэрыторыі другой дзяржавы-члена Саюза ў сувязі з іх перадачай у межах адной юрыдычнай асобы для далейшай рэалізацыі.

II. Працэдура ў Судзе

Згодна з пунктам 68 Статута Суда Еўразійскага эканамічнага саюза (дадатак № 2 да Дагавора (далей - Статут Суда) парадак разгляду спраў аб растлумачэнні вызначаецца Рэгламентам Суда Еўразійскага эканамічнага саюза, зацверджаным Рашэннем Вышэйшага Еўразійскага эканамічнага савета ад 23 снежня 2014 года № 101 (далей - Рэгламент Суда).

У рамках падрыхтоўкі справы аб растлумачэнні да разгляду ў парадку артыкула 75 Рэгламенту Суда накіраваны запыты і атрыманы адказы ад Еўразійскай эканамічнай камісіі, Генеральнай пракуратуры Расійскай Федэрацыі, Камітэта дзяржаўных даходаў Рэспублікі Арменія, Міністэрства эканомікі Рэспублікі Беларусь, Федэральнай падатковай службы Расійскай Федэрацыі, Армянскага дзяржаўнага эканамічнага ўніверсітэта, Беларускага дзяржаўнага ўніверсітэта, Беларускага дзяржаўнага эканамічнага ўніверсітэта, Ерэванскага дзяржаўнага ўніверсітэта, Інстытута заканадаўства і прававой інфармацыі Рэспублікі

Казахстан, Інстытута заканадаўства і параўнальнага правазнаўства пры Урадзе Расійскай Федэрацыі, Казахскага Нацыянальнага ўніверсітэта ім. Аль-Фарабі, Расійскага эканамічнага ўніверсітэта імя Г.У. Плеханова.

Пастановай Вялікай калегіі Суда ад 20 чэрвеня 2022 года заява Міністэрства эканомікі і камерцыі Кыргызскай Рэспублікі прынята да вытворчасці.

III. Высновы Суда

Кіруючыся пунктам 50 Статута Суда, Вялікая калегія суда ажыццяўляе тлумачэнне палажэнняў Дагавора ў іх сістэмнай узаемасувязі паміж сабой на аснове агульнапрызнаных прынцыпаў і норм міжнароднага права з улікам палажэнняў артыкула 31 Венскай Канвенцыі аб праве міжнародных дагавораў ад 23 мая 1969 года.

1. Пытанні ўзаемадзеяння дзяржаў-членаў у сферы падаткаабкладання замацаваны ў раздзеле XVII «Падаткі і падаткаабкладанне» Дагавора, а таксама ў Пратаколе № 18.

Згодна з пунктам 1 артыкула 71 Дагавора тавары, якія ўвозяцца з тэрыторыі адной дзяржавы-члена на тэрыторыю другой дзяржавы-члена, абкладаюцца ўскоснымі падаткамі.

Пад ускоснымі падаткамі ў адпаведнасці з пунктам 2 Пратакола № 18 маюцца на ўвазе падатак на дабаўленую вартасць (далей - ПДВ) і акцызы (акцызны падатак або акцызны збор).

Пры гэтым, пунктам 2 Пратакола № 18 устаноўлена, што таварамі з'яўляюцца рэалізуемыя або прызначаныя для рэалізацыі любыя рухомая і нерухомая маёмасць, транспартныя сродкі, усе віды энергіі.

З сэнсу названых прававых норм вынікае, што аб'ектам падаткаабкладання ўскоснымі падаткамі (ПДВ і акцызамі) з'яўляецца тавар, які ўвозіцца з тэрыторыі адной дзяржавы-члена на тэрыторыю другой дзяржавы-члена.

2. Згодна з пунктам 2 артыкула 71 Дагавора дзяржавы-члены ва ўзаемным гандлі спаганяюць падаткі, іншыя зборы і плацяжы такім чынам, каб падаткаабкладанне ў дзяржаве-члене, на тэрыторыі якой ажыццяўляецца рэалізацыя тавараў іншых дзяржаў-членаў, было не менш спрыяльным, чым падаткаабкладанне, якое прымяняецца пры тых жа абставінах у дачыненні да аналагічных тавараў, якія паходзяць з яго тэрыторыі.

У сваю чаргу пункт 5 артыкула 72 Дагавора прадугледжвае, што стаўкі ўскосных падаткаў ва ўзаемным гандлі пры імпарце тавараў на тэрыторыю дзяржавы-члена не павінны перавышаць стаўкі ўскосных падаткаў, якімі абкладаюцца аналагічныя тавары пры іх рэалізацыі на тэрыторыі гэтай дзяржавы-члена.

Як вынікае з пункта 3 артыкула 71 Дагавора, напрамкі, якія

вызначаюцца дзяржавамі-членамі, а таксама формы і парадак ажыццяўлення гарманізацыі заканадаўства адносна падаткаў, якія аказваюць уплыў на ўзаемны гандаль, не павінны парушаць умовы канкурэнцыі і не перашкаджаць свабоднаму перамяшчэнню тавараў, работ, паслуг на нацыянальным узроўні або на ўзроўні Саюза, у тым ліку:

1) гарманізацыю (збліжэнне) ставак акцызаў па найбольш адчувальных падакцызных таварах;

2) далейшае ўдасканаленне сістэмы спагнання падатку на дабаўленую вартасць ва ўзаемным гандлі (у тым ліку з прымяненнем інфармацыйных тэхналогій).

Такім чынам, з вышэйназваных прававых норм вынікае, што пытанні падаткаабкладання аднесены да кампетэнцыі дзяржаў-членаў, аднак іх паўнамоцтвы ў гэтай сферы абмежаваны правам Саюза і, у прыватнасці, прынцыпам недыскрымінацыі, які зыходзіць з неабходнасці стварэння роўных умоў для свабоднай канкурэнцыі тавараў і паслуг незалежна ад краіны вытворчасці, замацоўвае асновы справядлівага гандлю і знаходзіцца ва ўзаемасувязі з прынцыпам добрасумленнай канкурэнцыі.

3. У адпаведнасці з пунктам 1 артыкула 72 Дагавора спагнанне ўскосных падаткаў ва ўзаемным гандлі таварамі ажыццяўляецца па прынцыпу краіны прызначэння, які прадугледжвае прымяненне нулявой стаўкі падатку на дабаўленую вартасць і (або) вызваленне ад выплаты акцызаў пры экспарце тавараў, а таксама іх падаткаабкладанне ўскоснымі падаткамі пры імпарце.

Імпарт тавараў згодна з нормай пункта 2 Пратакола № 18 - гэта ўвоз тавараў падаткаплацельшчыкамі (плацельшчыкамі) на тэрыторыю адной дзяржавы-члена з тэрыторыі другой дзяржавы-члена. У сваю чаргу экспарт тавараў той жа нормай вызначаны як вываз тавараў, якія рэалізуюцца падаткаплацельшчыкам, з тэрыторыі адной дзяржавы-члена на тэрыторыю другой дзяржавы-члена.

Згодна з пунктам 4 артыкула 72 Дагавора пры імпарце тавараў на тэрыторыю адной дзяржавы-члена з тэрыторыі другой дзяржавы-члена ўскосныя падаткі спаганяюцца падатковымі органамі дзяржавы-члена, на тэрыторыю якой імпартуюцца тавары, калі іншае не ўстаноўлена заканадаўствам гэтай дзяржавы-члена ў частцы тавараў, якія падлягаюць маркіроўцы акцызнымі маркамі (улікова - кантрольнымі маркамі, знакамі).

Канкрэтызуючы палажэнне пункта 4 артыкула 72 Дагавора, абзац першы пункта 13 Пратакола № 18 устанаўлівае, што спагнанне ўскосных падаткаў па таварах, што імпартуюцца на тэрыторыю адной дзяржавы-члена з тэрыторыі другой дзяржавы-члена (за выключэннем выпадку, устаноўленага пунктам 27 гэтага Пратакола, і (або) памяшкання імпартуемых тавараў пад мытныя працэдуры свабоднай мытнай зоны або

свабоднага склада), ажыццяўляецца падатковым органам дзяржавы-члена, на тэрыторыю якой імпартаваны тавары, па месцы пастаноўкі на ўлік падаткаплацельшчыкаў - уласнікаў тавараў, уключаючы падаткаплацельшчыкаў, якія прымяняюць спецыяльныя рэжымы падаткаабкладання, у тым ліку з улікам асаблівасцей, прадугледжаных пунктамі 13.1-13.5 гэтага Пратакола.

Вялікая калегія Суда лічыць, што прымяненне прынцыпу краіны прызначэння, прадугледжанага адзначанымі прававымі нормаў, мае на ўвазе юрысдыкцыю па спагнанні ўскосных падаткаў дзяржавы, у якой адбываецца канчатковае спажыванне тавару незалежна ад краіны вывазу. На падставе гэтага выключаецца выплата ўскосных падаткаў пры экспарце тавараў у іншыя краіны, але адначасова прадугледжваецца спагнанне падатку пры іх імпарце.

Вялікая калегія Суда зыходзіць з таго, што экспарцёр не з'яўляецца канчатковым спажыўцом экспартуемага тавара і мяркуе, што падатковы цяжар у выглядзе ўскоснага падатку ўжо ім аплачанага не павінен ускладацца на такога падаткаплацельшчыка. У гэтых мэтах за падаткаплацельшчыкам захоўваецца права на вылік сум выплачанага ўскоснага падатку і яго пакрыццё з бюджэту краіны экспарцёра.

У сувязі з гэтым, у развіццё прынцыпу краіны прызначэння нормай абзаца другога пункта 3 Пратакола № 18 прадугледжана права падаткаплацельшчыка на падатковыя вылікі (залікі) у парадку, аналагічным прадугледжанаму заканадаўствам дзяржавы-члена, што прымяняецца ў адносінах да тавараў, экспартаваных з тэрыторыі гэтай дзяржавы-члена за межы Саюза.

Месца рэалізацыі тавару, згодна з абзацам трэцім пунктам 3 Пратакола № 18, вызначаецца ў адпаведнасці з заканадаўствам дзяржавы-члена, калі іншае не ўстаноўлена гэтым пунктам.

Спагнанне падатку на дабаўленую вартасць па прынцыпу краіны прызначэння, на думку Вялікай калегіі Суда, абумоўлена не толькі мэтай падтрымання канкурэнцыі і прадухілення двойнога падаткаабкладання, але і прадвызначаецца прававой прыродай названага падатку як падатку на спажыванне, паколькі спажыванне тавараў, што экспартуюцца, адбываецца ў краіне прызначэння.

Пры гэтым пунктам 25 Пратакола № 18 прадугледжана, што ў выпадку выкарыстання тавараў, імпорт якіх на тэрыторыю дзяржавы-члена ў адпаведнасці з яго заканадаўствам ажыццёўлены без выплаты ўскосных падаткаў, у іншых мэтах, чым тыя, у сувязі з якімі прадастаўлена вызваленне або іншы парадак выплаты, импорт такіх тавараў падлягае абкладанню ўскоснымі падаткамі ў парадку, устаноўленым гэтым раздзелам (раздзел «III. Парадак спагнання ўскосных падаткаў пры імпарце тавараў»).

4. З літаральнага тлумачэння норм пунктаў 2 артыкула 71 і 5 артыкула 72 Дагавора вынікае, што абавязак па выплаце ўскосных падаткаў у падаткаплацельшчыка адпаведнай дзяржавы-члена ўзнікае пры рэалізацыі тавараў.

Дадзеная выснова пацвярджаецца нормай пункта 13.1 Пратакола № 18, з якой вынікае, што ў выпадку набывання тавару на падставе дагавора (кантракта) паміж падаткаплацельшчыкам адной дзяржавы-члена і падаткаплацельшчыкам другой дзяржавы-члена, гэта значыць, пры рэалізацыі тавару, выплата ўскосных падаткаў ажыццяўляецца падаткаплацельшчыкам дзяржавы-члена, на тэрыторыю якой імпартаваны тавары, - уласнікам тавару або, калі гэта прадугледжана заканадаўствам дзяржавы-члена, - камісіянерам, павераным або агентам.

Пры гэтым, уласнікам тавараў згодна з абзацамі другім пунктам 13 Пратакола № 18 прызнаецца асоба, якая валодае правам уласнасці на тавары або да якой пераход права ўласнасці на тавары прадугледжваецца дагаворам (кантрактам).

Пунктам 13.4 Пратакола № 18 устаноўлена, што калі падаткаплацельшчык адной дзяржавы-члена набывае тавары, раней імпартаваныя на тэрыторыю гэтай дзяржавы-члена падаткаплацельшчыкам іншай дзяржавы-члена, ускосныя падаткі па якіх не былі выплачаны, выплата ўскосных падаткаў ажыццяўляецца падаткаплацельшчыкам дзяржавы-члена, на тэрыторыю якога імпартаваны тавары, - уласнікам тавараў, або, калі гэта прадугледжана заканадаўствам дзяржавы-члена, - камісіянерам, павераным або агентам (у выпадку, калі тавары будуць рэалізаваны падаткаплацельшчыкам іншай дзяржавы-члена праз камісіянера, паверанага або агента).

Такім чынам, незалежна ад часу імпарту тавару на тэрыторыю іншай дзяржавы-члена, паводле агульнага правіла, абавязак па выплаце ўскосных падаткаў (ПДВ) ускладнены на падаткаплацельшчыка гэтай дзяржавы-члена, да якой пераходзіць права ўласнасці на тавар.

Улічваючы выкладзенае Вялікая калегія Суда канстатуе, што юрыдычным фактам, які вядзе ўзнікненне абавязку па выплаце ўскосных падаткаў у падаткаплацельшчыка дзяржавы-члена, на тэрыторыю якога імпартаваны тавары, і, адпаведна, правы падатковых органаў па іх спагнанню з'яўляецца пераход права ўласнасці на імпартуемыя тавары.

5. Згодна з пунктам 6 артыкула 72 Дагавора, ускосныя падаткі не спаганяюцца пры імпарце на тэрыторыю дзяржавы-члена:

1) тавараў, якія ў адпаведнасці з заканадаўствам гэтай дзяржавы-члена не падлягаюць падаткаабкладанню (вызvalяюцца ад падаткаабкладання) пры ўвозе на яго тэрыторыю;

2) тавараў, якія ўвозяцца на тэрыторыю дзяржавы-члена фізічнымі асобамі не ў мэтах прадпрымальніцкай дзейнасці;

3) тавараў, імпорт якіх на тэрыторыю адной дзяржавы-члена з тэрыторыі другой дзяржавы-члена ажыццяўляецца ў сувязі з іх перадачай у межах адной юрыдычнай асобы (заканадаўствам дзяржавы-члена можа быць устаноўлена абавязацельства па апавяшчэнні падатковых органаў аб узове (вывазе) такіх тавараў).

Літаральны аналіз падпункта 3 пункта 6 артыкула 72 Дагавора дазваляе Вялікай калегіі Суда сцвярджаць, што пры імпарце тавараў на тэрыторыю іншай дзяржавы-члена ў сувязі з іх перадачай у рамках адной юрыдычнай асобы адсутнічаюць як прававыя, так і эканамічныя падставы для ўзнікнення абавязку па выплаце падаткаў, паколькі адсутнічае сам факт пераходу права ўласнасці на ўвазныя тавары.

Вялікая калегія Суда адзначае, што разглядаемая правая норма не ўтрымлівае якіх-небудзь дадатковых умоў, пры наяўнасці якіх ускосныя падаткі, і ў тым ліку ПДВ, падлягаюць выплаце, што дазваляе Вялікай калегіі Суда зрабіць выснову аб тым, што мэта, з якой адбываецца перадача тавараў у рамках адной юрыдычнай асобы, прававога значэння не мае. Перадача тавару ў межах адной юрыдычнай асобы, з прававога пункту гледжання, сама па сабе не прыводзіць да пераходу права ўласнасці.

6. На падставе вышэйпададзенага Вялікая калегія Суда прыходзіць да наступнай высновы:

Імпорт тавараў на тэрыторыю адной дзяржавы-члена Саюза з тэрыторыі другой дзяржавы-члена Саюза ў сувязі з іх перадачай у межах адной юрыдычнай асобы не абкладаецца ўскоснымі падаткамі незалежна ад мэт такога імпарту.

IV. Заключныя палажэнні

Копію дадзенага кансультаўнага заключэння накіраваць заяўніку.

Кансультаўнае заключэнне размясціць на афіцыйным інтэрнэт-сайце Суда.

Старшынствуючы

Э.У. Айрыян

Суддзі

А.М. Ажыбраімава

Ж.Н. Баішаў

Дз.Г. Колас

Т.М. Нешатаева

В.Х. Сяйцімава

Г.А. Скрыпкіна

А.Э. Туманян

А.А. Федарцоў

К.Л. Чайка