

УДК 34**Включение дивидендов в таможенную стоимость ввозимых товаров****Акилова Дилфуза Хурshedжоновна**

Выпускник кафедры таможенных платежей и валютного регулирования,
Институт права и национальной безопасности
Российской академии народного хозяйства и государственной службы
при Президенте Российской Федерации,
119571, Российская Федерация, Москва, просп. Вернадского, 82;
e-mail: dilfuza.akilova@yandex.ru

Аннотация

В настоящее время судебная практика по вопросу включения дивидендов в таможенную стоимость товаров, ввозимых по сделкам с иностранными учредителями или иными взаимосвязанными с покупателем лицами, продолжает стремительно развиваться. Институт таможенной стоимости товаров является одним из важнейших в таможенном регулировании, поскольку правильное исчисление таможенных платежей влияет не только на объем доходов, поступающих в федеральный бюджет от осуществления хозяйствующими субъектами внешнеэкономической деятельности, но и на показатель эффективности работы таможенных, а также налоговых органов. В этой связи споры о законности принятия таможенными органами решений по таможенной стоимости являются одними из самых распространенных среди прочих споров с таможенными органами в государствах – членах Евразийского экономического союза. Именно поэтому нормативному регулированию определения таможенной стоимости важно уделять особое внимание.

Для цитирования в научных исследованиях

Акилова Д.Х. Включение дивидендов в таможенную стоимость ввозимых товаров // Вопросы российского и международного права. 2024. Том 14. № 5А. С. 156-161.

Ключевые слова

Таможенная стоимость, таможенные платежи, дивиденды, взаимозависимые лица.

Введение

Право Евразийского экономического союза (далее – ЕАЭС) в настоящее время не предусматривает определение термина «дивиденды» и не содержит порядок по включению дивидендов в таможенную стоимость товаров. Согласно пункту 1 статьи 39 Таможенного кодекса ЕАЭС (далее – ТК ЕАЭС), таможенной стоимостью ввозимых товаров является стоимость сделки с ними, то есть цена, фактически уплаченная при их продаже для вывоза на таможенную территорию ЕАЭС, дополненная в соответствии со статьей 40 ТК ЕАЭС, при выполнении условий, установленных пунктом 1 статьи 39 ТК ЕАЭС. При этом таможенным законодательствам установлено [Таможенный кодекс Евразийского экономического союза, пункт 3 статьи 39], что «ценой, фактически уплаченной или подлежащей уплате, является общая сумма всех платежей за эти товары, осуществленных или подлежащих осуществлению покупателем непосредственно продавцу или иному лицу в пользу продавца». Данные платежи могут быть осуществлены прямо или косвенно в любой форме, не запрещенной законодательством государств – членов ЕАЭС.

Упоминание термина «дивиденды» содержится лишь в одном из пунктов ТК ЕАЭС: «Цена, фактически уплаченная или подлежащая уплате за ввозимые товары, относится к товарам, перемещаемым через таможенную границу Союза, в связи с чем перечисляемые покупателем продавцу дивиденды или иные платежи в случае, если они не связаны с ввозимыми товарами, не включаются в таможенную стоимость ввозимых товаров» [там же, пункт 9 статьи 39].

Судами дана лингвистическая оценка экономической и правовой природы дивидендов в конструкции нормы пункта 9 статьи 39 ТК ЕАЭС, в частности, «между словом «дивиденды или иные платежи» используется союз «или», что предполагает включение дивидендов в понятие платежа, не связанного с ввозимыми товарами. И в отношении «иных платежей» законодатель вкладывает условие, когда такие платежи не входят в структуру таможенной стоимости и не являются ее частью. То есть в данном случае отсутствует какая-либо связь с ввозимыми товарами, поскольку перечень «иных платежей» определить достаточно трудно [Обзор развития судебной практики по вопросам включения дивидендов в таможенную стоимость ввозимых товаров, www.fedstat.ru].

При прочтении данной нормы нельзя выявить ее однозначность. Однако таможенные органы придерживаются позиции о том, что уточнение «если они не связаны с ввозимыми товарами» относится не только к «иным платежам», но и к дивидендам, поэтому «если дивиденды связаны с ввозимыми товарами, как и иные платежи, то они включаются в структуру таможенной стоимости товаров».

Таким образом, дивиденды рассматриваются таможенными органами как дополнительное начисление, закрытый перечень которых установлен подпунктом 3 пункта 1 статьи 40 ТК ЕАЭС: «часть дохода (выручки), полученного в результате последующей продажи, распоряжения иным способом или использования ввозимых товаров, которая прямо или косвенно причитается продавцу».

Основная часть

Вместе с тем важно обратить внимание на вывод Технического комитета Всемирной таможенной организации, в соответствии с которым при определении таможенной стоимости необходимо четко разграничивать доход от последующей продажи (и иного способа ввоза товаров) от дивидендов или других видов платежей, которые осуществляются покупателем в

адрес иностранного продавца [Case Study 2.2 Treatment of proceeds 10 under Article 8.1. (d), [www](#)].

Судебная практика по включению дивидендов в таможенную стоимость ввозимых товаров начала развиваться в 2019-2020 гг., поскольку ранее было известно лишь одно судебное дело, по результатам рассмотрения которого суд поддержал позицию таможенного органа о необходимости включения дивидендов в таможенную стоимость ввозимых товаров [Постановление ФАС Волго-Вятского округа от 28.05.2014 по делу № А43-34050/2012, [www](#)].

После проведения таможенными органами ряда таможенных проверок в 2020 году началось рассмотрение новых дел на предмет оспаривания таможенными органами не включения импортерами дивидендов в таможенную стоимость товаров. При вынесении решений в отношении данных дел [Дело № А09-1129/2021; Дело № А09-1751/2021; Дело № А40-20125/2021, [www](#)] суды трех инстанций поддержали доводы импортеров и установили недействительность вынесенных таможенными органами решений.

В декабре 2022 года Верховный Суд РФ подтвердил, что сами по себе дивиденды, перечисляемые покупателем продавцу, не включаются в таможенную стоимость ввозимых товаров, поскольку по своей природе они не связаны с импортом. При этом в ситуациях, когда продавец и покупатель являются взаимозависимыми лицами, может возникать риск «манипулирования элементами стоимости товара», иными словами, товары могут закупаться по заниженной цене с целью экономии уплаты таможенных платежей, а остальная часть цены может быть перечислена иностранному продавцу из прибыли от реализации товара под видом дивидендов. В таких случаях таможенные органы вправе дополнительно проанализировать отношения продавца и покупателя, а также механизм и справедливость ценообразования. Верховный Суд РФ отменил решения нижестоящих инстанций и направил данные дела на новое рассмотрение [Определение Судебной коллегии по экономическим спорам Верховного Суда Российской Федерации от 02.12.2022 № 310-ЭС22-8937 по делу № А09-1129/202, [www](#); Определение Судебной коллегии по экономическим спорам Верховного Суда Российской Федерации от 02.12.2022 № 310-ЭС22-9639 по делу № А09-1751/2021, [www](#); Определение Судебной коллегии по экономическим спорам Верховного Суда Российской Федерации от 01.12.2022 № 305-ЭС22-11464 по делу № А40-20125/2021, [www](#)], поскольку нижестоящими судами не учтено, что «дивиденды, перечисленные импортером иностранному юридическому лицу, подлежат включению в таможенную стоимость товаров, если они связаны с ввозимыми товарами».

По результатам нового рассмотрения данных дел в 2023 году судами был поддержан подход таможенного органа по включению дивидендов в таможенную стоимость ввозимых товаров на основании следующего довода: «платежи, поименованные в качестве дивидендов и являющиеся таковыми лишь по форме (*prima facie*), признаются связанными с ввезенными товарами и включаются в их таможенную стоимость на основании подпункта 3 пункта 1 статьи 40 ТК ЕАЭС, если по своей сути данные платежи обеспечивают получение продавцом части причитающегося ему дохода (выручки) от продажи ввезенных товаров и выполняют эту функцию в отношениях между сторонами внешнеторгового контракта. Следовательно, если иностранные учредители принимают решение о выплате дохода и этот доход получен в связи с реализацией на таможенной территории ЕАЭС импортного товара, указанные доходы подлежат включению в таможенную стоимость товаров» [Решение Арбитражного суда Брянской области от 17.10.2023 по делу № А09-1129/2021, [www](#); Решение Арбитражного суда Брянской области от 20.04.2023 по делу № А09-1751/2021, [www](#); Решение Арбитражного суда города Москвы от 15.05.2023 А40-20125/2021, [www](#)].

Принятые судом решения повлекли за собой увеличение количества таможенных проверок в отношении импортеров, доля владения которых иностранными юридическими лицами составляет сто процентов. По итогам проверок, проведенных таможенными органами совместно с налоговыми органами, с августа 2023 года по январь 2024 года в федеральный бюджет импортерами дополнительно перечислено более 4 млрд рублей [ФТС массово проверяет импортеров на предмет занижения цены с помощью дивидендов, [www](#)].

Необходимо отметить, что помимо доначисления таможенных платежей включение дивидендов в таможенную стоимость может привести к доначислению НДС, начислению пени за неуплату/несвоевременную уплату таможенных платежей, привлечению к административной ответственности по части 2 статьи 16.2 КоАП РФ, статьи 16.7 КоАП РФ или уголовной ответственности по статье 194 УК РФ в случае, если сумма доначислений составляет более 2 млн рублей.

Как видится, негативная для импортеров судебная практика по данному вопросу превалирует над положительной. Вместе с тем в апреле 2024 года по судебному делу № А06-3555/2023 было вынесено постановление апелляционного суда, в котором суд частично поддержал позицию импортера по не включению дивидендов в таможенную стоимость ввозимых товаров на основании следующего: (1) часть товаров ввезена поставщиком, не являющимся учредителем импортера, (2) начисление пени со дня подачи декларации на товары по дате перечисления дивидендов не является законным, (4) метод сделки по стоимости с ввозимыми товарами (Метод 1), заявленный импортером, не подлежит изменению [Постановление Двенадцатого арбитражного апелляционного суда от 25.04.2024 № 12АП-9636/2023 по делу № А06-3555/2023, [www](#)].

На данный момент судебная практика не позволяет сделать однозначный вывод о том, какое решение может вынести суд при рассмотрении иных судебных дел по вопросу включения дивидендов в таможенную стоимость товаров, поскольку в системе права ЕАЭС отсутствуют нормативные правовые акты, предусматривающие методологию включения или не включения дивидендов в таможенную стоимость ввозимых на территорию ЕАЭС товаров.

Заключение

Резюмируя изложенное, представляется целесообразным издание нормативного правового акта, регламентирующего порядок включения дивидендов в таможенную стоимость товаров с учетом особенностей сделок между продавцом и покупателем. Это позволит устранить неопределенность в правовом регулировании данного вопроса, а также повысить эффективность внешнеэкономической деятельности хозяйствующих субъектов.

Библиография

1. Артемьев А.А. Методология определения таможенной стоимости товаров при выплате дивидендов зарубежному продавцу // Финансовый журнал. 2021. Т. 13. № 3. С. 104-115.
2. Дело № А09-1129/2021; Дело № А09-1751/2021; Дело № А40-20125/2021 // СПС «КонсультантПлюс»/
3. Кабаков А.Ю. Документация по трансфертному ценообразованию как защита от включения дивидендов в таможенную стоимость // Закон. 2023. № 11. С. 63-82.
4. Обзор развития судебной практики по вопросам включения дивидендов в таможенную стоимость ввозимых товаров. URL: https://www.ey.com/ru_ru/tax/tax-alert/2021/07/ey-vklyuchenie-licenzionnyh-platezhej-i-dividendov-v-tamozhennuyu-stoimost-vvozimyh-tovarov-29-july-2021-tax-rus (дата обращения: 16.04.2024).
5. Определение Судебной коллегии по экономическим спорам Верховного Суда Российской Федерации от 02.12.2022 № 310-ЭС22-8937 по делу № А09-1129/2021 // СПС «КонсультантПлюс»/

6. Определение Судебной коллегии по экономическим спорам Верховного Суда Российской Федерации от 02.12.2022 № 310-ЭС22-9639 по делу № А09-1751/2021 // СПС «КонсультантПлюс»/
7. Определение Судебной коллегии по экономическим спорам Верховного Суда Российской Федерации от 01.12.2022 № 305-ЭС22-11464 по делу № А40-20125/2021 // СПС «КонсультантПлюс»/
8. Постановление Двенадцатого арбитражного апелляционного суда от 25.04.2024 № 12АП-9636/2023 по делу N А06-3555/2023 // СПС «КонсультантПлюс»/
9. Постановление ФАС Волго-Вятского округа от 28.05.2014 по делу № А43-34050/2012 // СПС «КонсультантПлюс»/
10. Решение Арбитражного суда Брянской области от 17.10.2023 по делу № А09-1129/2021 URL: <https://ras.arbitr.ru/> (дата обращения: 16.04.2024)..
11. Решение Арбитражного суда города Москвы от 15.05.2023 А40-20125/2021. URL: <https://ras.arbitr.ru/> (дата обращения: 16.04.2024).
12. Решение Арбитражного суда Брянской области от 20.04.2023 по делу № А09-1751/2021 URL: <https://ras.arbitr.ru/> (дата обращения: 16.04.2024)..
13. Таможенный кодекс Евразийского экономического союза (ред. от 29.05.2019) (приложение № 1 к Договору о Таможенном кодексе Евразийского экономического союза) // СПС «КонсультантПлюс».
14. ФТС массово проверяет импортеров на предмет занижения цены с помощью дивидендов // Газета «Ведомости». URL: <https://www.vedomosti.ru/economics/articles/2024/02/26/1022068-fts-nachala-massovie-proverki-importerov> (дата обращения: 16.04.2024).
15. Case Study 2.2 Treatment of proceeds 10 under Article 8.1. (d). URL: <http://www.wcoomd.org/en/topics/valuation/instruments-and-tools/advisory-opinions.aspx> (дата обращения: 16.04.2024).

Inclusion of dividends in the customs value of imported goods

Dilfuza Kh. Akilova

Graduate of the Department of Customs Duties and Currency Regulation,
Institute of Law and National Security of the Russian Presidential Academy
of National Economy and Public Administration,
119571, 82 Vernadskogo ave., Moscow, Russian Federation;
e-mail: dilfuza.akilova@yandex.ru

Abstract

Currently, the court practice of including dividends in the customs value of goods imported under transactions with foreign founders or other interdependent entities related to the importer continues rapidly to evolve. The institution of the customs value of goods is one of the most significant in customs regulation since the correctness of calculating the customs payments affects not only on the amount of income received by the federal budget due to carrying out of foreign economic activity, but also the effectiveness of customs and tax authorities. In this regard, disputes over the legality of decisions taken by customs authorities on customs value of goods are the most common among other disputes with customs authorities in the member States of the Eurasian Economic Union. Therefore, it is important to pay special attention to the legal regulation of the customs value determination.

For citation

Akilova D.Kh. (2024) *Vklyuchenie dividendov v tamozhennuyu stoimost' vvozimyykh tovarov* [Inclusion of dividends in the customs value of imported goods]. *Voprosy rossiiskogo i mezhdunarodnogo prava* [Matters of Russian and International Law], 14 (5A), pp. 156-161.

Keywords

Customs value, customs payments, dividends, interdependent entities.

References

1. Artem'ev A.A. (2021) Metodologiya opredeleniya tamozhennoi stoimosti tovarov pri vyplate dividendov zarubezhnomu prodavtsu [Methodology for determining the customs value of goods when paying dividends to a foreign seller]. *Finansovyi zhurnal* [Financial Journal], 13 (3), pp. 104-115.
2. Delo № A09-1129/2021; Delo № A09-1751/2021; Delo № A40-20125/2021 [Case No. A09-1129/2021; Case No. A09-1751/2021; Case No. A40-20125/2021]. *SPS «Konsul'tantPlyus»* [SPS Consultant].
3. Kabakov A.Yu. (2023) Dokumentatsiya po transfertnomu tsenoobrazovaniyu kak zashchita ot vkl'yucheniya dividendov v tamozhennuyu stoimost' [Documentation on transfer pricing as protection against the inclusion of dividends in customs value]. *Zakon* [Law], 11, pp. 63-82.
4. *Obzor razvitiya sudebnoi praktiki po voprosam vkl'yucheniya dividendov v tamozhennuyu stoimost' vvozimykh tovarov* [Review of the development of judicial practice on the inclusion of dividends in the customs value of imported goods]. Available at: https://www.ey.com/ru_ru/tax/tax-alert/2021/07/ey-vklyuchenie-licenzionnyh-platezhej-i-dividendov-v-tamozhennuyu-stoimost-vvozimyh-tovarov-29-july-2021-tax-rus [Accessed 16/04/2024].
5. Opredelenie Sudebnoi kollegii po ekonomicheskim sporam Verkhovnogo Suda Rossiiskoi Federatsii ot 02.12.2022 № 310-ES22-8937 po delu № A09-1129/2021 [Determination of the Judicial Collegium for Economic Disputes of the Supreme Court of the Russian Federation of December 2, 2022 No. 310-ES22-8937 in case No. A09-1129/2021]. *SPS «Konsul'tantPlyus»* [SPS Consultant].
6. Opredelenie Sudebnoi kollegii po ekonomicheskim sporam Verkhovnogo Suda Rossiiskoi Federatsii ot 02.12.2022 № 310-ES22-9639 po delu № A09-1751/2021 [Determination of the Judicial Collegium for Economic Disputes of the Supreme Court of the Russian Federation of December 2, 2022 No. 310-ES22-9639 in case No. A09-1751/2021]. *SPS «Konsul'tantPlyus»* [SPS Consultant].
7. Opredelenie Sudebnoi kollegii po ekonomicheskim sporam Verkhovnogo Suda Rossiiskoi Federatsii ot 01.12.2022 № 305-ES22-11464 po delu № A40-20125/2021 [Determination of the Judicial Collegium for Economic Disputes of the Supreme Court of the Russian Federation of December 1, 2022 No. 305-ES22-11464 in case No. A40-20125/2021]. *SPS «Konsul'tantPlyus»* [SPS Consultant].
8. Postanovlenie Dvenadsyatogo arbitrazhnogo apellyatsionnogo suda ot 25.04.2024 № 12AP-9636/2023 po delu N A06-3555/2023 [Resolution of the Twelfth Arbitration Court of Appeal of April 25, 2024 No. 12AP-9636/2023 in case No. A06-3555/2023]. *SPS «Konsul'tantPlyus»* [SPS Consultant].
9. Postanovlenie FAS Volgo-Vyatskogo okruga ot 28.05.2014 po delu № A43-34050/2012 [Resolution of the Federal Antimonopoly Service of the Volga-Vyatka District of May 28, 2014 in case No. A43-34050/2012]. *SPS «Konsul'tantPlyus»* [SPS Consultant].
10. Reshenie Arbitrazhnogo suda Bryanskoi oblasti ot 17.10.2023 po delu № A09-1129/2021 [Decision of the Arbitration Court of the Bryansk Region of October 17, 2023 in case No. A09-1129/2021]. Available at: <https://ras.arbitr.ru/> [Accessed 16/04/2024].
11. Reshenie Arbitrazhnogo suda goroda Moskvy ot 15.05.2023 A40-20125/2021 [Decision of the Moscow Arbitration Court of May 15, 2023 A40-20125/2021]. Available at: <https://ras.arbitr.ru/> [Accessed 16/04/2024].
12. Reshenie Arbitrazhnogo suda Bryanskoi oblasti ot 20.04.2023 po delu № A09-1751/2021 [Decision of the Arbitration Court of the Bryansk Region of April 20, 2023 in case No. A09-1751/2021]. Available at: <https://ras.arbitr.ru/> [Accessed 16/04/2024].
13. Tamozhennyi kodeks Evraziiskogo ekonomicheskogo soyuza (red. ot 29.05.2019) (prilozhenie № 1 k Dogovoru o Tamozhennom kodekse Evraziiskogo ekonomicheskogo soyuza) [Customs Code of the Eurasian Economic Union (as amended on May 29, 2019) (Appendix No. 1 to the Agreement on the Customs Code of the Eurasian Economic Union)]. *SPS «Konsul'tantPlyus»* [SPS Consultant].
14. FTS massovo proveryaet importerov na predmet zanizheniya tseny s pomoshch'yu dividendov [The Federal Customs Service massively checks importers for lowering prices using dividends]. *Gazeta «Vedomosti»* [Vedomosti newspaper]. Available at: <https://www.vedomosti.ru/economics/articles/2024/02/26/1022068-fts-nachala-massovie-proverki-importerov> [Accessed 16/04/2024].
15. Case Study 2.2 Treatment of proceeds 10 under Article 8.1. (d). Available at: <http://www.wcoomd.org/en/topics/valuation/instruments-and-tools/advisory-opinions.aspx> [Accessed 16/04/2024].