

Актуальные тенденции определения таможенной стоимости проектной документации

По материалам выступления на XVI Ежегодной таможенной конференции «Таможня и бизнес: адаптация сотрудничества к новым условиям», Ассоциация европейского бизнеса.



Галина Николаевна Донцова,
Советник Nextons

В череде споров о таможенной стоимости ввозимых товаров немалую долю занимают споры о таможенной стоимости проектной документации. При этом зачастую речь идет не только о стоимости, но и в целом об обязанности декларировать такой специфический вид товара как «проектная документация». Под проектной документацией мы понимаем результат работ/услуг, выполненных за границей, и передаваемый российскому заказчику на территории ЕАЭС в электронном виде или на материальном носителе (чертежи на бумаге, USB-накопители, CD-диски и пр.). Следует различать «проектную документацию» и инструкции по эксплуатации. То есть в данной статье речь идет именно о «проектной документации», то есть о таких документах (чертежах), на основании которых изготавливаются товары (оборудование, компоненты). Хотя зачастую для того, чтобы определить характер документации, проводятся специальные исследования или технические экспертизы.

Оформленная на материальном носителе проектная документация является «товаром» в терминах [ст. 2 Таможенного кодекса ЕАЭС](#) (далее – «ТК ЕАЭС») со всеми вытекающими последствиями (таможенное декларирование, контроль, определение таможенной стоимости и уплата таможенных платежей). То есть для таможенных целей важно, что результат работ/услуг (1) имеет материальную форму, зафиксирован на материальном носителе и (2) перемещается через таможенную границу.

Исходя из определения «товар» по ТК ЕАЭС можно сделать вывод о том, что перемещение проектной документации по электронным каналам связи (скачивание из облачных хранилищ, пересылка по электронной почте и пр.) не является товаром и соответственно не подлежит таможенному декларированию. Однако в одном из судебных решений по спорам в связи с проектной документацией (см. дело № А55-31601/2019) арбитражный суд пришел к выводу о том, что передача по электронным средствам связи также является ввозом товара на таможенную территорию. Цитата: «Перечень способов прибытия товаров на территорию Евразийского экономического союза не является закрытым, а передача из одной страны в другую по электронным средствам связи также является ввозом/вывозом товара на/с таможенную(ой) территорию(и) страны, так как товар перемещается через государственную границу и физически оказывается на таможенной территории другой страны. Если участники сделки использовали способ передачи технической документации по каналам электронной связи с помощью сети «Интернет», а в последствии распечатали документ, оприходовали товар и подписали акт выполненных работ, то такая документация не утратила статус иностранного товара (рекомендации НКС при Арбитражном суде Поволжского округа от 06.09.2018). На основании изложенного, направленная компанией «ХАЛЬДОР ТОПСЕ А/О» проектная документация является иностранным товаром, в связи с чем, подлежит таможенному декларированию».

Вывод весьма спорный, оставим на усмотрение юристов и ученых анализ правовых оснований для такого подхода, с практической же стороны интересно понять, какие сведения в декларации на товары следует указывать в графах, касающихся транспортного средства (графы 18, 21, 25, 26); место погрузки/разгрузки (графа 27); местонахождение товара (графа 30) и в других графах, заполняемых при декларировании обычных товаров.

Следует отметить, что кроме декларации на товары, материальный носитель с проектной документацией (распечатанные на бумаге чертежи, CD диск, флеш-карта) может быть задекларирован в упрощенной форме, если его стоимость не превышает 200 евро. Это декларация на экспресс-грузы (при перемещении экспресс-перевозчиком) или почтовая накладная CN 23 (при перемещении в почтовом отправлении).

Несмотря на изложенную выше позицию касательно таможенного декларирования, отметим, что в случае передачи проектной документации по электронным каналам связи, важно зафиксировать факт ее передачи и получения именно в электронном виде. Это может быть акт приема-передачи с указанием даты, времени, объема передаваемой информации, IP адресов отправителя и получателя и других сведений, необходимых для бухгалтерских и налоговых целей. Разумеется, все эти сведения должны быть определены в договоре и подтверждены документально.

Что касается внешнеэкономического договора, по которому перемещается товар «проектная документация», при всем многообразии выбора, таможенные органы придерживаются позиции, согласно которой **«независимо от вида (названия) договора при ввозе товаров – информационных носителей с содержащейся на них информацией в рамках сделки, предусматривающей разработку проектно-сметной, технической, инженерноисследовательской, опытно-конструкторской, инжиниринговой и другой информации, для целей определения таможенной стоимости такие товары могут рассматриваться как являющиеся предметом купли-продажи в соответствии с внешнеэкономическим договором»**. Данный вывод имеет весьма спорное обоснование: в примерном перечне случаев, при которых ввозимые товары не являются предметом договора купли-продажи для целей определения таможенной стоимости товаров по методу 1, отсутствует случай с разработкой проектной документации (пункт 6 Правил применения метода 1, утв. [Решением Коллегии ЕЭК от 20.12.2012 № 283](#)).

Таким образом, поскольку, по мнению таможенных органов, ввозимая проектная документация является предметом сделки купли-продажи, таможенную стоимость товара «проектная документация» можно определить с использованием Метода 1 – по стоимости сделки.

И далее все просто: если в договоре указана отдельно цена документации (в случае, если договор предусматривает передачу документации на материальном носителе), к цене товара «проектная документация» таможенные органы добавляют дополнительные начисления. В зависимости от обстоятельств конкретной сделки и формулировок в договоре, доначисления могут быть проведены как «иные подобные платежи за использование объектов интеллектуальной собственности» либо как «стоимость товаров и услуг, прямо или косвенно предоставленных покупателем бесплатно или по сниженной цене для использования в связи с производством и продажей ввозимых товаров»:

пп. 7 п. 1 [ст. 40 ТК ЕАЭС](#): «лицензионные и иные подобные платежи за использование объектов интеллектуальной собственности, включая роялти, платежи за патенты, товарные знаки, авторские права, которые относятся к ввозимым товарам и которые прямо или косвенно произвел или должен произвести покупатель в качестве условия продажи ввозимых товаров для вывоза на таможенную территорию Союза»

пп. 2 «г» п. 1 [ст. 40](#): «соответствующим образом распределенная стоимость следующих товаров и услуг, прямо или косвенно предоставленных покупателем бесплатно или по сниженной цене для использования в связи с производством и продажей ввозимых товаров для вывоза на таможенную территорию Союза: проектирование, разработка, инженерная, конструкторская работа, художественное оформление, дизайн, эскизы и чертежи, выполненные вне таможенной территории Союза и необходимые для производства ввозимых товаров».

В некоторых судебных решениях прослеживается еще более упрощенный алгоритм: таможенные органы не утруждаются выяснением того, под какой именно вид доначисления по статье 40 ТК ЕАЭС подпадает стоимость интеллектуального труда – разработки проектной документации, а просто складывают все причитающиеся к оплате разработчику суммы, полагая, что это часть цены товара:

п.3 ст. 39: «ценой, фактически уплаченной или подлежащей уплате за ввозимые товары, является общая сумма всех платежей за эти товары, осуществленных или подлежащих осуществлению покупателем непосредственно продавцу или иному лицу в пользу продавца».

Между тем, на практике не всегда и вовсе не обязательно проектная документация, зафиксированная на материальном носителе, продается, то есть является предметом сделки купли-продажи. Обычно договор купли-продажи если и заключается, то на весь объект, например, на оборудование, спроектированное и изготовленное по данному проекту. Самыми распространенными видами сделки, в рамках которых проектная документация перемещается через границу для передачи заказчику, являются договор подряда на разработку проектной документации и договор строительства «под ключ». То есть предмет договора – услуги, работы. Для заказчика важен сам проект будущего объекта (здания, сооружения, оборудования), его архитектурная и инженерная проработка. Распечатка и оформление результата проектирования не является сферой деятельности проектировщика, а если российскому заказчику понадобятся распечатанные чертежи, то их распечатают бесплатно в необходимом количестве экземпляров. При этом цена проектной документации будет складываться из цены бумаги и чернил.

Именно такой подход применен Всемирной таможенной организацией в Консультативном заключении 22.1 (Advisory Opinion 22.1) Технического комитета по таможенной оценке, согласно которому таможенная стоимость материального носителя с результатами работ/услуг может быть определена на основании расходов, понесенных в ходе нанесения информации на ввозимый носитель. Данное Консультативное заключение посвящено вопросу таможенной стоимости документации, поставляемой как результат оказания услуг по договору на разработку проекта завода:

«Документы являются «материальными», следовательно, они являются товаром, в отношении которого необходимо определить таможенную стоимость. В рамках договора не ввозятся другие товары. Документы не продаются для вывоза в страну импорта, поэтому Метод 1 определения таможенной стоимости (по стоимости сделки с ввозимыми товарами) не может быть применен. Методы 2-5 также не применимы. Следовательно, таможенная стоимость документов может быть определена с применением Метода 6 (резервного). Цена контракта – это цена за услуги, оказываемые по контракту, а не за ввозимые документы. Поэтому платежи за услуги по контракту не должны приниматься во внимание при определении таможенной стоимости документов. Таможенная стоимость документов должна быть определена путем гибкого применения Метода 6 (резервного). Например, за основу может быть принята стоимость работы по непосредственному записыванию на бумажный носитель («прорисовки») инженерного дизайна и распечатыванию документов».

Следует отметить, что в некоторых судебных решениях, принятых в пользу декларантов, суды ссылаются на данное Консультативное заключение, что внушает оптимизм.

Завершая дискуссию о методах определения таможенной стоимости проектной документации, отметим, что отсутствие сделки, то есть ситуация, когда документация перемещается вообще без заключения получателем какого-либо договора, не является препятствием для таможенных органов применить Метод 1 и принять за основу для определения таможенной стоимости проектной документации стоимость услуг по договору проектирования, заключенному между третьими лицами. Например, в решении по делу № А43-566/2022 арбитражный суд поддержал таможенню, указав, что таможенная стоимость документации должна включать в себя платежи за разработку проекта по договору между российской компанией-заказчиком и иностранным разработчиком в ситуации, когда последний отправил документацию и чертежи, разработанные по заказу российской компании,

не в адрес российской компании-заказчика, которая оплатила услуги по разработке, а в адрес своего представительства. Разумеется, в данном случае никакой договор не заключался, поскольку иностранная компания и ее представительство в РФ – это одно и то же юридическое лицо, и никакие платежи за документацию из РФ не перечислялись.

Мы рассмотрели ситуацию, когда в рамках внешнеэкономической сделки перемещается единственный товар - «проектная документация». По мнению таможенных органов (на наш взгляд, ошибочному), полная стоимость услуг по разработке проекта относится к этому единственному товару и должна быть включена в таможенную стоимость проектной документации.

Однако на практике для строительства используется не только документация. Имеется как минимум еще три группы товаров, к которым относится разработанный по договору услуг проект:

1. оборудование, изготовленное в соответствии с проектной документацией;
2. материалы для строительства здания, сооружения на основании проектной документации;
3. сырье и комплектующие для изготовления в будущем продукции на спроектированном оборудовании.

При этом оборудование, материалы и комплектующие могут быть как иностранного, так и союзного (РФ или страны ЕАЭС) производства. В этой связи, если следовать позиции таможенных органов и включать стоимость проектирования в таможенную стоимость всех ввозимых товаров, представляется логичным выделить из общей стоимости услуг по проектированию только ту часть, которая непосредственно относится к ввозимым товарам, и распределить ее пропорционально стоимости ввозимых товаров. Во всяком случае, именно такой подход определен в п.1 Решения Коллегии ЕЭК от 22.05.2018 № 83:

«в случае, если дополнительные начисления, указанные в подпунктах 1-3, 6 и 7 пункта 1 статьи 40 ТК ЕАЭС, относятся ко всем или нескольким наименованиям товаров, ввозимых на таможенную территорию ЕАЭС, определение величины дополнительных начислений, подлежащих добавлению к цене, фактически уплаченной или подлежащей уплате за каждое наименование товара, осуществляется пропорционально величине, определяемой отношением стоимости каждого наименования товара к общей стоимости товаров, к которым относятся такие дополнительные начисления».

Сложность возникает также с тем, что товары не ввозятся одновременно. Нельзя исключать споры касательно пропорционального распределения стоимости проектирования между всеми товарами, к которым оно (проектирование) относится. Например, если сначала ввезена проектная документация и стоимость проектирования уже включена в таможенную стоимость документации (ставка таможенной пошлины 0%), возникает вопрос: при последующем ввозе (по другой сделке) изготовленного в соответствии с проектом оборудования, не следует ли скорректировать ранее выпущенные таможенные декларации с тем, чтобы соответствующую часть стоимости проектирования добавить к таможенной стоимости оборудования или сырья (ставка таможенной пошлины от 0 до 15%)?

Ситуация с налогом на добавленную стоимость представляется еще более запутанной. В 2016 – 2018 гг. в судебной практике сложилась позиция, согласно которой стоимость проектной документации при ее ввозе на территорию России должна равняться нулю, и обязанность по уплате НДС не возникает, поскольку она уже исполнена при оплате услуг иностранному проектировщику (см., например, Определение Верховного суда РФ от 02.04.2018 по делу № А53-28175/2016). Суды исходили из того, что если ставка ввозной таможенной пошлины в отношении бумажных копий проектной документации составляет 0% от таможенной стоимости, то при ввозе информации на бумажном носителе уплате подлежит только ввозной НДС. Если импортер, действуя в качестве налогового агента, в соответствии с нормами налогового законодательства исчислил и уплатил в бюджет НДС за услуги по проектированию, то у него отсутствует задолженность перед бюджетом. С учетом этого, при разделении сделки на две составляющие (реализация услуг по разработке

проектной документации и ввоз проектной документации на территорию РФ), каждая из которых облагается НДС, стоимость проектной документации при ее ввозе на территорию России должна равняться нулю.

С 2020 года позиция изменилась, суды развернулись в сторону бюджета, и теперь, следуя требованиям таможенных органов, НДС необходимо уплатить дважды или трижды, и каждый раз декларант (плательщик) имеет право на возмещение этого НДС.

НДС 1	НДС 2	НДС 3
<ul style="list-style-type: none"> • объект налогообложения – услуга; • место реализации услуги – РФ; • налогоплательщик – иностранное лицо; • российский заказчик уплачивает НДС, действуя в качестве налогового агента. 	<ul style="list-style-type: none"> • объект налогообложения – товар (результат услуги на материальном носителе); • налогоплательщик – российский импортер (декларант); • декларант уплачивает НДС в составе таможенных платежей. 	<ul style="list-style-type: none"> • объект налогообложения – товар (оборудование, изготовленное по проекту); • в таможенную стоимость включается стоимость проектирования (пп. 2«г» п.1 ст. 40 ТК ЕАЭС); • налогоплательщик – российский импортер (декларант); • декларант уплачивает НДС в составе таможенных платежей.

В прилагаемой таблице представлены некоторые решения судов по спорам рассматриваемой категории.

№ дела	Внешнеэкономическая сделка	Ввозимый товар	Позиция Таможни
Линде Азот Тольятти № А55-32746/2020 в пользу Таможни	Услуги по проектированию оборудования производственной линии, привязки, компоновки, сборки и монтажа оборудования производственной линии; Услуги по разработке базовой технической документации для получения разрешения на строительство завода	Оборудование для производственной линии, устройства и запасные части к ней	Платеж за услуги, относящиеся к ввозимым товарам, связан с такими товарами, а, следовательно, является частью цены, фактически уплаченной или подлежащей уплате за ввозимые товары
ЦБК Кама № А50-25786/2019 в пользу Общества	Соглашение на предпроектные работы; Соглашение на проект, состоящее из Договора на выполнение Работ по базовому и рабочему проектированию и Договора поставки оборудования и оказания услуг технического консультирования;	Копии проектной документации, направленные в адрес российского третьего лица	Незаконно перемещенный товар, подлежит декларированию, таможенная стоимость должна включать в себя платежи за выполнение работ по базовому и рабочему проектированию

№ дела	Внешнеэкономическая сделка	Ввозимый товар	Позиция Таможни
	<p>Договор купли-продажи проектной документации, разработанной в рамках Соглашения на проект, с российским третьим лицом (договор между двумя российскими компаниями)</p>		
<p>Кама Картон № А41-37261/19 в пользу Общества</p>	<p>Договор купли-продажи проектной документации, разработанной за пределами ЕАЭС, с российским лицом (договор между двумя российскими компаниями)</p>	<p>Копии проектной документации</p>	<p>Таможенная стоимость должна включать в себя платежи за работы по базовому и рабочему проектированию, выполненные за пределами ЕАЭС для российской компании, являющейся в рамках сделки с «Кама Картон» продавцом проектной документации</p>
<p>Сызранский нефтеперерабатывающий завод № А55-31601/2019 в пользу Таможни</p>	<p>Контракт в т.ч. на разработку проектной документации</p>	<p>Проектная документация была передана по электронным каналам связи</p> <p>Позднее копии проектной документации были перемещены иностранным разработчиком в адрес своего российского представительства вне рамок какой-либо сделки с российским лицом</p>	<p>Проектная документация, переданная по электронным каналам связи, рассматривается как иностранный товар, перемещенный через таможенную границу, поэтому подлежит декларированию с уплатой таможенных платежей, рассчитанных от таможенной стоимости, включающей в себя всю сумму платежей, уплаченных по контракту на разработку проектной документации</p>
<p>ЮОП № А43-566/2022 в пользу Таможни</p>	<p>Соглашение на разработку базового проекта между ПАО «Саратовский нефтеперерабатывающий завод» (заказчик) и компанией «UOP Limited» (исполнитель)</p> <p>«ЮОП» не сторона сделки, компания участвовала только в передаче документации</p>	<p>Проектная документация на бумажном носителе, ввезена в адрес третьего лица – не участника сделки</p>	<p>Таможенная стоимость документации должна включать в себя платежи за разработку базового проекта по Соглашению между ПАО «Саратовский нефтеперерабатывающий завод» и компанией «UOP Limited»</p>
<p>Тагмет № А53-28175/16 в пользу Общества</p>	<p>Договор на проведение проектных и изыскательских работ</p>	<p>Проектная документация на материальном</p>	<p>Незаконно перемещенный товар, подлежит декларированию с уплатой таможенных платежей, таможенная стоимость</p>

№ дела	Внешнеэкономическая сделка	Ввозимый товар	Позиция Таможни
		носителе не ввозилась	документации должна включать в себя платежи по договору на проведение проектных и изыскательских работ
Волгоградский металлургический комбинат «Красный Октябрь» № А53-22875/17 в пользу Общества	Договор подряда на проведение проектных работ	Проектная документация на материальном носителе не ввозилась	Незаконно перемещенный товар, подлежит декларированию с уплатой таможенных платежей, таможенная стоимость документации должна включать в себя платежи по договору подряда на проведение проектных работ
Волжский трубный завод № А06-4787/2017 в пользу Общества	Договор подряда на проведение проектных работ	Отсутствует физическое перемещение, проектно-сметная документация передавалась только по электронным каналам связи	Передача через электронные каналы связи – перемещение через границу ЕАЭС, товар подлежит декларированию с уплатой таможенных платежей, таможенная стоимость документации должна включать в себя платежи по договору подряда на проведение проектных работ
Эпивак № А45-19176/2022 в пользу Общества	Договор на проведение прикладных научных исследований и экспериментальных разработок	Отчет о разработке опытно-промышленной технологии производства продукции и опытно-промышленные регламенты	Таможенная стоимость документации должна включать в себя платежи по договору на проведение разработок

С учетом изложенного, на наш взгляд, было бы полезно выпустить рекомендацию ЕЭК на тему определения таможенной стоимости проектной документации, по аналогии с [рекомендацией ЕЭК от 15.11.2016 № 20](#) о добавлении лицензионных платежей. Во многом накал проблемы снимет обнуление ставки НДС на ввозимую проектную документацию – для этого потребуются внесение изменений в Налоговый кодекс РФ.

И в завершение, некоторые практические рекомендации. Прежде всего, необходимо очень тщательно и аккуратно прописывать условия сделки. Какой предмет сделки (услуги, работы, разработка проекта и т.д.), какой должен быть результат оказания услуг, будет ли результат оформлен на материальном носителе или передан исключительно в электронном виде, а если в электронном - то ни в коем случае никаких чертежей не распечатывать, и т.д. Четко указать, для изготовления каких товаров (оборудование, обустройство производственных помещений и пр.) будет использован проект, где будут изготовлены товары – за границей или на территории ЕАЭС.

Как видно, в спорах по таможенной стоимости проектной документации точка не поставлена.

https://www.alt.ru/expert_opinion/97200/