

VERBA / LEGAL

# Дело «Фанагории»: роялти и агентский НДС с роялти должны включаться в таможенную стоимость ввозимых товаров

---

Материал актуален по состоянию на 29.07.2024

24 мая 2024 года Верховный суд Российской Федерации (далее – «**ВС РФ**») вынес определение по делу винодельческой фирмы «Фанагория» (№ А32-5147/2022), в котором рассмотрел вопросы включения роялти и агентского НДС с роялти в таможенную стоимость импортируемых товаров.

---

Согласно фабуле дела ОАО «Агропромышленная фирма «Фанагория» (далее – «Общество») занимается ввозом и реализацией алкогольной продукции и сопутствующих товаров. Общество ввезло на таможенную территорию ЕАЭС бокалы и винные пробки, содержащие товарный знак «FANAGORIA». Товарный знак использовался Обществом на основании лицензионного договора, заключенного с кипрской компанией FANAGORIA LTD. В рамках лицензионного договора Общество выплачивало в адрес FANAGORIA LTD роялти и удерживало НДС в качестве налогового агента.

Условия договоров поставки, в свою очередь, не содержали положений о необходимости уплаты роялти за использование товарного знака для введения товаров в оборот.

Краснодарская таможня (далее – «Таможня») провела в отношении Общества проверку, в результате которой было вынесено решение о перерасчете таможенной стоимости с учетом суммы роялти и агентского НДС.

Суд первой инстанции поддержал позицию Таможни и указал, что роялти и агентский НДС должны быть учтены в таможенной стоимости товаров ввиду следующего:

- по мнению суда, лицензионный договор между Обществом и FANAGORIA LTD распространяется на бокалы и винные пробки, а значит, уплата роялти связана с ввозом указанных товаров на территорию ЕАЭС и является условием для их продажи вне зависимости от содержания договора поставки;
- согласно подпункту 3 пункта 2 статьи 40 ТК ЕАЭС из таможенной стоимости товаров могут вычитаться только те налоги, которые уплачиваются в связи с ввозом товаров на таможенную территорию ЕАЭС. В то же время агентский НДС с роялти, по мнению суда первой инстанции, уплачивается не в связи с ввозом спорных товаров на территорию ЕАЭС, а в связи с выплатой лицензионного вознаграждения в пользу иностранного лицензиара.

**Суды апелляционной и кассационной инстанций не согласились с выводами суда первой инстанции о необходимости включения сумм роялти и агентского НДС в таможенную стоимость, указав следующее:**

- роялти по лицензионному договору уплачивались за использование товарного знака, нанесенного на готовую продукцию, основной частью которой является алкогольный напиток, упакованный в тару, а не ввезенные пробки и бокалы, что не позволяет включать роялти в таможенную стоимость на основании подпункта 7 пункта 1 статьи 40 ТК ЕАЭС. Иными словами, уплата роялти не связана с ввозом именно спорных товаров и не является обязательным условием для их продажи;

- поскольку товарный знак размещен на винных пробках таким образом, что до открытия бутылки конечный потребитель его не видит, наличие товарного знака не влияет на привлекательность определенного бренда и, соответственно, товарный знак не имеет экономической ценности для определения таможенной стоимости;
- сумма агентского НДС с роялти не являлась для Общества частью цены, подлежащей уплате в пользу правообладателя товарного знака, в связи с чем не должна учитываться в таможенной стоимости.

**ВС РФ не поддержал позицию судов апелляционной и кассационной инстанций как в отношении роялти, так и в отношении агентского НДС. В обоснование своей позиции ВС РФ указал следующее:**

- товарный знак является составной частью ввозимого товара, поэтому товарный знак повышает коммерческую ценность товара для покупателя;
- лицензионный договор между Обществом и FANAGORIA LTD, по мнению суда, распространяется на любые товары, содержащие торговый знак «FANAGORIA», а значит, уплата роялти связана с ввозом товаров и является условием для их продажи. Отсутствие прямого указания на необходимость уплаты роялти в договорах поставки значения не имеет;
- поскольку в целях включения в таможенную стоимость товаров лицензионные платежи должны относиться именно к ввозимым товарам (пробкам и бокалам), а не к готовой продукции, нижестоящие инстанции должны были установить, в какой сумме роялти, уплачиваемые лицензиару за весь комплекс исключительных прав, соотносятся с пробками и бокалами, являющимися одним из компонентов продукции, производимой на территории РФ;

- суммы НДС, исчисленные Обществом как налоговым агентом, не соответствуют условиям, при которых налог не включается в таможенную стоимость. По мнению суда, агентский НДС уплачивается лицензиару не в связи с ввозом спорных товаров на территорию РФ, а за получение исключительных прав на товарный знак;
- в силу того, что Общество имеет право на применение вычета в отношении уплаченного агентского НДС при исчислении собственного налога, включение агентского НДС в таможенную стоимость ввозимых товаров не приводит к многократному налогообложению и не нарушает права Общества как налогоплательщика;
- на правомерность включения сумм агентского НДС в таможенную стоимость указывают положения Рекомендуемых мнений 4.16 и 4.18 Технического комитета по таможенной оценке Всемирной таможенной организации.

Принимая во внимание изложенное, ВС РФ направил дело на новое рассмотрение в суд первой инстанции. Судебное заседание назначено на сентябрь 2024 года.

Примечательно, что ВС РФ, так же как и суд первой инстанции, разрешая спор о включении агентского НДС в таможенную стоимость, руководствовался положениями Рекомендуемых мнений 4.16 и 4.18 Технического комитета по таможенной оценке Всемирной таможенной организации, несмотря на то, что Рекомендуемые мнения говорят лишь о включении в таможенную стоимость суммы налогов на доход, т.е. прямых налогов, которые удерживаются из цены, уплачиваемой в пользу иностранного лица. В то же время НДС по своей природе является косвенным налогом и не отвечает признакам дополнительных начислений к цене (например, не включается в состав расходов лицензиата, не включается в состав доходов лицензиара).

Спорным выглядит и аргумент ВС РФ о том, что при включении агентского НДС в таможенную стоимость товаров не возникает ситуации многократного налогообложения. Несмотря на то, что российский лицензиат действительно вправе принять к вычету агентский НДС с роялти при исчислении собственного налога, в результате включения агентского НДС в таможенную стоимость товаров агентский НДС попадет в налоговую базу по импортному НДС. Соответственно, произойдет начисление налога на налог. В то же время импортный НДС тоже может быть принят к вычету. В этом смысле попадание агентского НДС в таможенную стоимость не приведет к критичным последствиям с точки зрения базовых принципов налогообложения.

Кроме того, нелогичным выглядит подход ВС РФ к различной квалификации роялти и суммы агентского НДС с роялти с точки зрения критерия относимости к ввозимым товарам. С одной стороны, суды отметили, что сумма роялти относится к ввозимым товарам, в связи с чем должна увеличивать их таможенную стоимость на основании подпункта 7 пункта 1 статьи 40 ТК ЕАЭС. С другой стороны, НДС, исчисляемый с суммы роялти, напротив, к ввозимым товарам не относится, в связи с чем не может вычитаться из таможенной стоимости на основании подпункта 3 пункта 2 статьи 40 ТК ЕАЭС. Указанный вывод, по нашему мнению, нельзя признать в полной мере последовательным и обоснованным.

Отметим, что за период 2023-2024 годов судьи ВС РФ неоднократно отказывали в передаче на рассмотрение в судебном заседании кассационных жалоб по спорам, предметом которых была правомерность включения сумм агентского НДС с роялти в таможенную стоимость ввозимых товаров. [1]

Полагаем, что позиция ВС РФ по делу «Фанагории» окажет негативное влияние на правоприменительную практику, поскольку, помимо прочего, прямо обязывает декларантов включать агентский НДС с роялти в таможенную стоимость ввозимых товаров. В то же время существуют и весомые аргументы «против» такого подхода, которые, как следует из мотивировочной части судебного акта, не попали в орбиту внимания ВС РФ при формировании правовой позиции.

<sup>1</sup> См. например: определение ВС РФ от 10 июня 2024 года по делу № А40-271639/2022 («Л'ореаль»); от 16 мая 2024 года по делу № А11-1096/2022 («Мон'дэлис Русь»); от 24 января 2024 года по делу № А62-3213/2022 («Рекитт Бенкизер»); от 24 января 2024 года по делу № А40-150005/2022 («АБ ИнБЕВ Эфес»); от 20 апреля 2023 года по делу № А40-251204/2021 («Эсте Лаудер Компаниз»).



/ **Евгения Заинчуковская**

Советник, руководитель  
налоговой практики

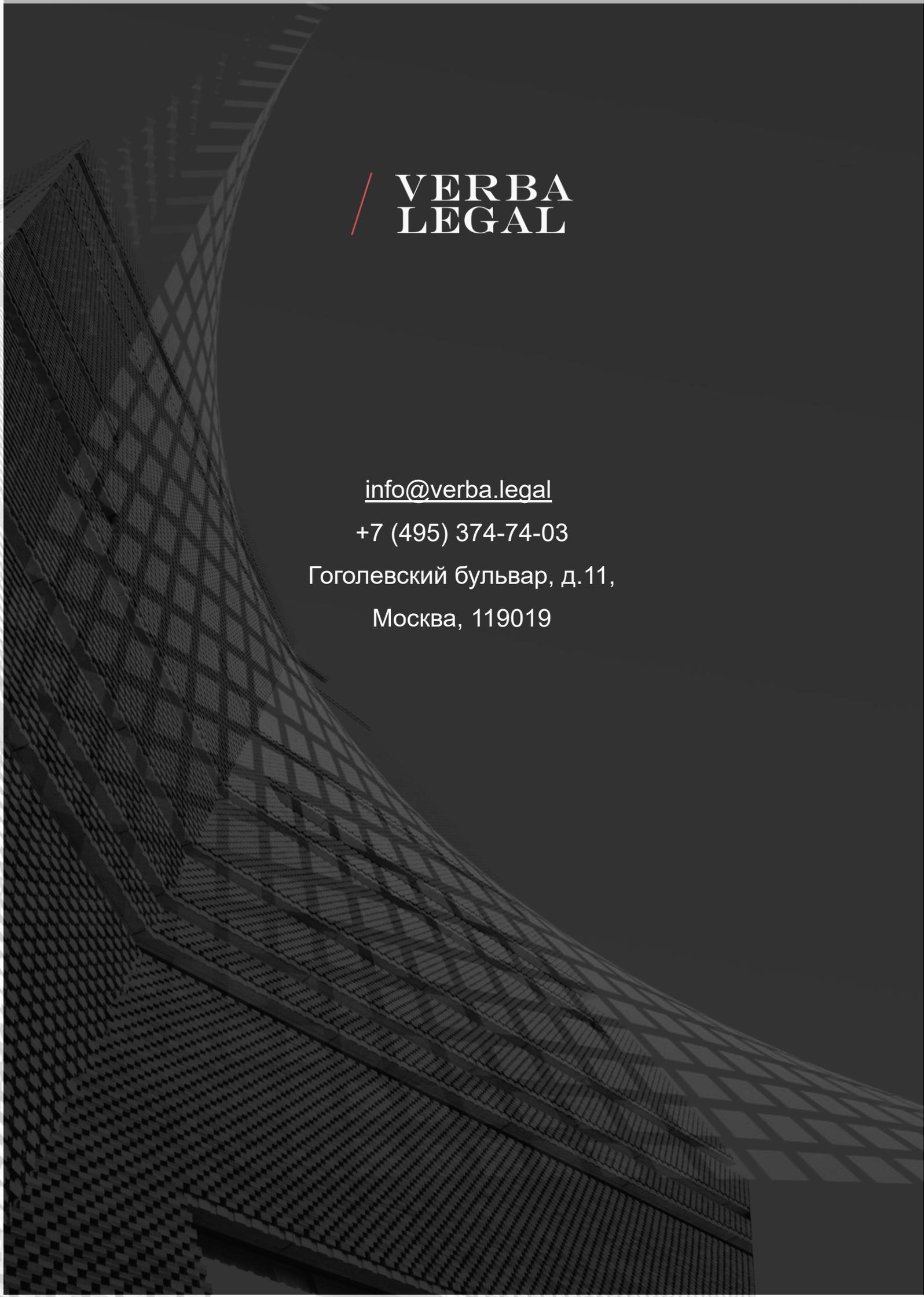
[evgeniia.zainchukovskaia@verba.legal](mailto:evgeniia.zainchukovskaia@verba.legal)



/ **Алтана Лиджиева**

Помощник юриста

[altana.lidzhiyeva@verba.legal](mailto:altana.lidzhiyeva@verba.legal)



**VERBA  
LEGAL**

[info@verba.legal](mailto:info@verba.legal)

+7 (495) 374-74-03

Гоголевский бульвар, д.11,

Москва, 119019