



СУД ЕВРАЗИЙСКОГО ЭКОНОМИЧЕСКОГО СОЮЗА

ОСОБОЕ МНЕНИЕ судьи Павловой Н.В. (дело № Р-4/26)

9 октября 2026 года

город Минск

Не могу согласиться с выводами Консультативного заключения Суда Евразийского экономического союза по делу № Р-4/26 (далее соответственно – Консультативное заключение, Суд) от 9 октября 2026 года. Полагаю, что разъяснение, содержащееся в Консультативном заключении, не соответствует нормам таможенного права, а также его теоретической основе. Кроме того, разъяснение не соответствует правовым позициям самого Суда ЕАЭС, сформулированным ранее при рассмотрении дел о таможенной классификации, что свидетельствует о нарушении единообразия судебной практики. В соответствии с пунктом 1 статьи 79 Регламента Суда Евразийского экономического союза, утвержденного Решением Высшего Евразийского экономического совета от 23 декабря 2014 года № 101, заявляю особое мнение.

1. При рассмотрении дел о разъяснении Суд, как и любой иной орган судебного нормоконтроля, толкует разъясняемые нормы не абстрактно, исключительно буквально, а на основе всех возможных методов юридического толкования: телеологического, исторического, системного, сравнительно-правового и т.д. Последний особенно важен в контексте настоящего дела, учитывая международную основу современного таможенного права.

В настоящем случае Заявитель просил Суд разъяснить два решения Евразийской экономической комиссии (далее – ЕЭК, Комиссия), изданных по вопросам таможенной классификации лекарственных средств.

Рассмотрение дела о таком предмете и в такой процессуальной форме (дела о разъяснении) не требует от Суда резолютивных выводов о соответствии или несоответствии решений ЕЭК праву Евразийского экономического союза (далее – ЕАЭС, Союз). Такие выводы – результат иной, относящейся к компетенции Суда ЕАЭС процедуры. Тем не менее, разъяснение норм решений Комиссии невозможно без толкования

релевантных норм права Союза, на основании которых они были вынесены. В настоящем деле таковыми являются нормы права Союза, которые регулируют принципы и правила таможенной классификации.

Классификация товаров для таможенных целей в ЕАЭС осуществляется в соответствии с единой Товарной номенклатурой внешнеэкономической деятельности Евразийского экономического союза (далее – ТН ВЭД ЕАЭС). Вместе с тем при рассмотрении настоящего дела важно учитывать, что ТН ВЭД ЕАЭС базируется на международной основе, которой, согласно пункту 2 статьи 19 Таможенного кодекса Евразийского экономического союза (далее – ТК ЕАЭС), являются Гармонизированная система описания и кодирования товаров Всемирной таможенной организации (далее соответственно – ГС, ВТамО) и единая Товарная номенклатура внешнеэкономической деятельности Содружества Независимых Государств.

Гармонизированная система введена Международной конвенцией о Гармонизированной системе описания и кодирования товаров от 14 июня 1983 года, пункт 1 статьи 3 которой устанавливает, что каждая Договаривающаяся Сторона настоящей Конвенции обязуется по отношению к своим таможенно-тарифной и статистическим номенклатурам:

i) использовать все товарные позиции и субпозиции Гармонизированной системы, а также относящиеся к ним цифровые коды без каких-либо дополнений или изменений;

ii) применять основные правила интерпретации Гармонизированной системы, а также все примечания к разделам, группам, товарным позициям и субпозициям и не изменять содержания разделов, групп, товарных позиций или субпозиций Гармонизированной системы.

Таким образом, нормы таможенного права ЕАЭС как регионального интеграционного объединения должны соответствовать своей международной основе, а толкование таких норм должно проводиться с учетом и в рамках общепринятых в мире подходов. Иными словами, ответственный подход к толкованию норм таможенного права ЕАЭС требует от толкующего не порождать оригинальное толкование, а напротив – учитывать общемировые подходы, в том числе сформулированные в надлежащей процедуре, в частности Комитетом по ГС ВТамО.

С учетом этого участники внешнеэкономической деятельности в рамках ЕАЭС вправе ожидать, что осуществляемая в соответствии с ГС классификация товаров, имеющая значение среди прочего для определения размера таможенных платежей, будет носить объективный, предсказуемый и прозрачный характер, унифицированный в большинстве

государств мира, и не будет зависеть от усмотрения таможенных органов, что являлось бы недопустимым в публичных правоотношениях¹.

Следовательно, нормами о соответствии национальных и союзных актов международным договорам (в том числе Гармонизированной системе), а также идеей об унификации толкования и разумных ожиданиях участников внешнеэкономической деятельности, основанных на мировой практике классификации товаров, должны руководствоваться и суды, в том числе Суд ЕАЭС.

Однако в настоящем деле при вынесении Консультативного заключения устоявшиеся во всем мире подходы к классификации соответствующих лекарственных средств учтены не были.

1.1. Общие подходы к классификации лекарственных средств давно сложились в мировой практике (применительно к спорной товарной позиции 3004 ГС, появившейся в 1983 году в первоначальной редакции и практически не изменившейся с этого времени, классификационные подходы начали формироваться с 80-х годов прошлого века), нашли отражение в разъяснениях ВТамО, документах её научного комитета, преобладают в подходах правоприменительных и судебных органов государств мира.

Следовательно, их игнорирование ведет к выбыванию соответствующего государства или интеграционного объединения из общемирового пространства, приводит к тому, что положение хозяйствующих субъектов и потребителей классифицируемого товара отличается от положения таких же субъектов в большинстве государств мира, нередко в худшую сторону (как в данном случае, за счет более высокого фискального бремени). Тем более что речь идет о лекарственных средствах, зачастую уникальных.

Международная практика классификации лекарственных средств, содержащих витамины, также характеризуется единообразием и основана на учете терапевтической или профилактической эффективности препарата, определяющей такой классификационный признак (свойство), как функциональное назначение товара, за счет присутствия в лекарственном средстве количества витамина, достаточного для лечения

¹ Важно отметить, что на данное обстоятельство неоднократно указывали высшие судебные инстанции государств – членов ЕАЭС в актах разъяснения права и при рассмотрении конкретных дел: Постановление Пленума Верховного Суда Российской Федерации от 26 ноября 2019 года № 49 «О некоторых вопросах, возникающих в судебной практике в связи с вступлением в силу Таможенного кодекса Евразийского экономического союза»; Нормативное постановление Верховного Суда Республики Казахстан от 29 ноября 2019 года № 7 «О некоторых вопросах применения судами таможенного законодательства», определения Верховного Суда Российской Федерации от 20 сентября 2017 года № 305-КГ17-3138, от 9 октября 2017 года № 303-КГ17-8236, от 27 декабря 2017 года № 305-КГ17-13486. Указанные правовые позиции, сформированные в рамках применения права ЕАЭС судебными органами государств-членов, также являются элементами правопорядка ЕАЭС.

или профилактики конкретного заболевания. См., например, пункт 239 Отчета для Совета по таможенному взаимодействию по 21-й сессии Комитета по Гармонизированной системе от 31 марта 1998 года, где, в частности, указано, что «при принятии решения о классификации препарата обязательно должна учитываться эффективность препарата (терапевтическая или профилактическая)». Кроме того, в пункте 245 того же Отчета сказано: «Комитет утвердил принципы классификации таких товаров с индивидуальным рассмотрением каждого случая и ограничения сферы действия товарных позиций 30.03 и 30.04 только товарами, используемыми в медицине и **содержащими в одной дозе достаточное количество активного действующего вещества с терапевтическим или профилактическим эффектом от конкретного заболевания**, за исключением некоторых определенных случаев (например, анестетики, питательные вещества для внутривенного введения). Определение активных действующих веществ может основываться на информации, доступной на момент выполнения импорта, или получаемой лабораторным анализом». Указание на терапевтический (профилактический) эффект, достигаемый за счет активного действующего вещества, является классификационным признаком таможенной классификации такого товара, как лекарственное средство, и свидетельствует о том, что именно за счет обеспечения данного эффекта посредством активного действующего вещества реализуется основное свойство таких товаров.

Таким образом, главный критерий таможенной классификации рассматриваемых лекарственных средств сформирован в практике международных таможенных и судебных органов 30 лет назад. При таможенной классификации лекарственных средств обязательному учету подлежит критерий терапевтической или профилактической значимости, то есть того, что определяет товар как лекарство. Из этого исходят все судебные органы мира при рассмотрении дел о таможенной классификации лекарств. Данное условие является аксиомой для судей, специализирующихся на таможенных делах, и иных специалистов в сфере таможенной классификации. Иной подход не соответствует общепринятому единообразному решению, направлен на исключение из единого внешнеэкономического оборота отдельного государства или союза.

1.2. Правовое значение при классификации товаров имеет их разграничение (критерии разграничения) по товарным позициям ТН ВЭД в соответствии с Основными правилами интерпретации ТН ВЭД (далее – ОПИ).

В основу систематизации товаров в товарных позициях таможенных

классификаторов положены три основных признака: материал, из которого изготовлен товар, химический состав и назначение товара.

ОПИ 1 установлено, что для юридических целей классификация товаров осуществляется исходя из текстов товарных позиций и соответствующих примечаний к разделам или группам.

В соответствии с правилом 6 ОПИ для юридических целей классификация товаров в субпозициях товарной позиции должна осуществляться в соответствии с наименованиями субпозиций и примечаниями, имеющими отношение к субпозициям, а также, *mutatis mutandis* (с заменой того, что подлежит замене; с учетом соответствующих различий), положениями правил 1–5 ОПИ при условии, что лишь субпозиции на одном уровне являются сравнимыми.

Для целей правила ОПИ 6 также могут применяться соответствующие примечания к разделам и группам, если в контексте не оговорено иное.

Соответственно, для правильности классификации товаров по ТН ВЭД ЕАЭС необходимо установить характеристики и объективные свойства декларируемого товара и затем соотнести их с текстом соответствующей товарной позиции с учетом Примечаний и Пояснений к ТН ВЭД ЕАЭС.

При этом в первую очередь определяется товарная позиция, затем субпозиция (подсубпозиция) до достижения необходимого уровня классификации.

Таким образом, товар должен быть классифицирован в той товарной позиции, текст которой включает описание данного товара в соответствии с материалом, из которого он изготовлен, или функции, которую данный товар выполняет. Данный подход должен учитываться при формулировании решений ЕЭК о таможенной классификации и при толковании таких решений.

Указанный вывод согласуется с мировой практикой и практикой национальных судебных органов, а также с устоявшейся позицией Суда о том, что критериями классификации товара для таможенных целей является функциональное назначение товара, в котором выражаются его объективные характеристики и свойства, которые должны соотноситься с текстами товарных позиций и соответствующих примечаний к разделам или группам (см., например, решение Коллегии Суда от 7 апреля 2016 года и решение Апелляционной палаты Суда от 2 июня 2016 года по делу по заявлению ООО «Севлад»; решение Коллегии Суда от 18 июня 2019 года по делу по заявлению ООО «Шиптрейд»; решение Коллегии Суда от 14 апреля 2021 года по делу по заявлению АО «СУЭК-Кузбасс»; решение Коллегии Суда от 19 мая 2021 года по делу по заявлению ОДО

«ДОМИНАНТАФАРМ»).

Например, согласно пункту 21 Постановления Пленума Верховного Суда Российской Федерации «О некоторых вопросах, возникающих в судебной практике в связи с вступлением в силу Таможенного кодекса Евразийского экономического союза» от 26 ноября 2019 года № 49 разъяснено, что суд проверяет обоснованность классификационного решения, вынесенного таможенным органом, исходя из оценки представленных таможенным органом и декларантом доказательств, подтверждающих сведения **о признаках (свойствах, характеристиках) декларируемого товара**, имеющих значение для его правильной классификации согласно ТН ВЭД. Данная правовая позиция получила развитие в Тематическом обзоре Верховного Суда Российской Федерации № 9/2026 «О рассмотрении судами споров, связанных с применением таможенного законодательства», утвержденном постановлением Президиума Верховного Суда Российской Федерации от 17 июня 2026 года № 12А/2026 года: «Решающее значение для классификации товара по ТН ВЭД должны иметь его объективные характеристики и свойства, как они определены в тексте товарной позиции (субпозиции), соответствующих примечаниях к разделам или группам. Одним из объективных критериев классификации при этом может выступать предполагаемое использование товара, если юридическая значимость этого классификационного признака обусловлена описанием соответствующей товарной позиции (субпозиции). В качестве критериев для классификации выступают материалы, из которых изготовлены товары, функции, выполняемые товарами, их целевое назначение, что определяется исходя из текстов товарных позиций ТН ВЭД, примечаний к разделам и группам».

Указанный подход согласуется с разъяснениям Комитета по Гармонизированной системе Всемирной таможенной организации на 21-й сессии (42.100.Е. HSC/21/March 98), согласно которым классификация лекарственных средств позиции 3004 осуществляется по активному действующему веществу, количество которого в одной дозе достаточно для оказания лечебного эффекта против конкретной болезни и которое придает основное свойство лекарственному препарату, играет основную роль при использовании товара.

Соответственно, классификация лекарственных средств в товарной позиции 3004 требует установления 1) целевого назначения конкретного вида товара (лекарственные средства, предназначенные для использования в терапевтических и профилактических целях) и 2) способности к практическому применению в указанных целях в соответствии с дозировками, которые, в частности, обеспечивают

достижения лекарственными средствами этих целей; 3) наличия связи между целевым назначением лекарственного средства и его составом.

Учитывая вышеизложенные подходы к классификации лекарственных средств (см. п. 1.1) и признаки, сформулированные применительно к коду 3004, ключевыми критериями классификации товаров по указанному коду 3004 являются: 1) код присваивается на основе активного вещества, то есть компонента, который оказывает главное лечебное или профилактическое действие; 2) количество этого вещества в единице товара (таблетке, капсуле и т.п.) должно быть достаточным для достижения терапевтического эффекта; 3) если товар состоит из нескольких компонентов, то классификация осуществляется по тому веществу, которое придает продукту его основное свойство; 4) лекарственные средства должны быть расфасованы в виде дозированных форм или в упаковки для розничной продажи.

1.3. В контексте состоявшегося разъяснения Суда ЕАЭС, несмотря на тот факт, что оно носит рекомендательный характер, важно отметить и то обстоятельство, что практика судов Российской Федерации по рассматриваемому вопросу соответствует общепринятой в мире² и отличается единообразием: всего по вопросам классификации лекарственных средств, содержащих витамины, судами рассмотрено несколько десятков дел, многие из которых прошли все инстанции судебной системы Российской Федерации. Иной подход к классификации лекарственных средств представлен только в одном решении суда нижестоящей инстанции, которое не было предметом контроля со стороны Верховного Суда Российской Федерации. Таким образом, признак неединообразия судебной практики по применению норм права Союза по спорному вопросу в одном из государств – членов Союза отсутствует.

Также отсутствует и неединообразие судебной практики между государствами – членами Союза. В других государствах – членах ЕАЭС судебная практика по рассматриваемому вопросу отсутствует.

1.4. На основании данных выводов в соотношении с текстом товарной позиции 3004 ТН ВЭД ЕАЭС, включающей «лекарственные средства», и субпозиции 3004 50 ТН ВЭД ЕАЭС, в которую включаются лекарственные средства, «содержащие витамины или другие соединения товарной позиции 2936», для ответа на первый и второй вопросы заявителя Суду следовало заключить, что для классификации лекарственного средства в данной субпозиции следует определять,

² Например, классификационные и судебные решения в отношении аналогичных лекарственных средств органов таможенного контроля и судебных органов, в том числе решения о предварительной таможенной классификации Великобритании, Европейского Союза, Индии, Канады, Королевства Бахрейн, США.

принадлежит ли соответствующее средство к средствам, содержащим витамины, то есть учитывать содержание в нем такого количества витамина или иного продукта товарной позиции 2936, которое позволяет ему выполнять функцию, соответствующую данной товарной позиции.

Это соотносится с текстом Пояснений к ТН ВЭД ЕАЭС (том II), согласно которым «витамины **представляют собой активные вещества**, имеющие, как правило, сложный химический состав и получаемые из внешней среды; они имеют большое значение для правильного функционирования организмов человека или животных. Они не синтезируются в организме человека и поэтому должны поступать в готовом или почти готовом виде (провитамины) из внешней среды. Они **эффективны в относительно малых количествах** и могут рассматриваться как экзогенные биокатализаторы, их отсутствие или недостаток ведет к нарушению обмена веществ или "болезням дефицита"».

Отсюда следует, что для классификации товара как лекарственного средства, содержащего витамин, в субпозиции 3004 50 ТН ВЭД ЕАЭС необходимо установить, что витамин в его составе является активным веществом, то есть содержится в количестве, обладающем фармакологической активностью и клинической значимостью. Иными словами, витамин должен применяться в функции витамина и соответствовать целевому назначению лекарственного средства – лечению или профилактике заболеваний, для которых оно предназначено.

Такой подход соответствует и самой сути таможенного обложения товаров как фискальной наценки на потребительскую выгоду (компенсацию затрат предпринимателей) от товара (его функций, полезных свойств) на территории ввоза/вывоза. Фискальная наценка на товар «лекарственное средство» за счет включенного в его состав товара «витамин», возможна исключительно тогда, когда он выполняет функцию товара «витамин», то есть обеспечивает основную потребительскую/предпринимательскую ценность товара.

Иной подход, согласно которому к витаминсодержащим препаратам предлагается относить лекарственные средства, не содержащие витамин в качестве активного действующего вещества, является необоснованным и выглядит алогично еще и потому, что основные активные действующие вещества лекарственных средств, являющихся предметом спорной ситуации и большинства дел, рассмотренных судами Российской Федерации в данном контексте, направлены (а следовательно, несут в себе затраты на изобретение и производство) на лечение/профилактику не дефицита витаминов, а, в

частности, онкологических заболеваний, туберкулеза, хронического гепатита С, острых и хронических инфекций мочевого пузыря, синусита.

1.5. Решение Коллегии Евразийской экономической комиссии от 14 мая 2019 года № 70 «О классификации витаминосодержащих препаратов в соответствии с единой Товарной номенклатурой внешнеэкономической деятельности Евразийского экономического союза» (далее – Решение № 70) содержит формулировку: «содержащие в качестве вспомогательных компонентов витамины или другие продукты товарной позиции 2936», что соответствует и формулировке субпозиции 3004 50 000 ТН ВЭД ЕАЭС «– прочие, содержащие витамины или другие соединения товарной позиции 2936». Позиция 2936 ТН ВЭД ЕАЭС включает товары «используемые в основном в качестве витаминов». Это в совокупности означает, что для классификация лекарственного средства в субпозиции 3004 50 000 ТН ВЭД ЕАЭС на основании пункта 1 Решения № 70 следует установить использование входящего в его состав витамина именно в качестве витамина, а не для выполнения технической функции (красителя, стабилизатора и т.п.), то есть установить наличие у вещества фармакологической активности, терапевтического эффекта, клинической значимости, свойственных витаминам.

Кроме того, согласно примечанию 2 (ж) к группе 29 ТН ВЭД ЕАЭС в данную группу не включаются красящие вещества растительного или животного происхождения (товарная позиция 3203), синтетические органические красящие вещества, синтетические органические продукты, используемые в качестве оптических отбеливателей или люминофоров (товарная позиция 3204), или красители или другие красящие вещества, расфасованные в формы или упаковки для розничной продажи (товарная позиция 3212).

Отсюда следует, что витамин, используемый в качестве красителя, не относится к витаминам позиции 2936 ТН ВЭД ЕАЭС.

Таким образом, при классификации лекарственных средств как витаминосодержащих важно учитывать, что витамин должен выполнять в составе лекарственного средства функцию активного действующего вещества, что согласно пояснению к товарной позиции 2936 ТН ВЭД ЕАЭС предполагает соответствующую минимальную дозировку, способную обеспечить терапевтический/профилактический эффект лекарственного средства, а следовательно, и свойство витамина выступить основой (базой) для фискального (таможенного) обложения³.

³ Важность такого понимания товарного охвата товарной позиции 3004 привела к реформе Гармонизированной системы, направленной на исключение товарной позиции 3004 50 из восьмой редакции, которая будет применяться с 1 января 2028 года. Вместо субпозиции 3004 50 вводится новая однодефисная безкодовая субпозиция: «- Прочие, являющиеся *фармацевтическими пищевыми продуктами* как они определены в

2. Согласно разделу 11 «Определения» приложения № 19 «Требования к контрольным и архивным образцам» к Правилам надлежащей производственной практики Евразийского экономического союза, утвержденным решением Совета Евразийской экономической комиссии от 3 ноября 2016 года № 77, «вспомогательное вещество» – это «вещество, за исключением активных фармацевтических субстанций, входящее в состав лекарственного препарата для придания ему необходимых свойств».

С учетом сказанного выше в пункте 1.5, если применить к Решению № 70 определение из Требований к контрольным и архивным образцам, то получится противоречие: окажется, что активное вещество позиции 2936 ТН ВЭД ЕАЭС используется не как активное, а как вспомогательное.

Данный подход базируется на общемировом понимании, в частности, многократных разъяснениях ВТамО о том, что фармакологические и медицинские документы не носят определяющего характера при таможенной классификации лекарственных средств.

3. Относительно соотношения Решения № 70 и Решения Коллегии Евразийской экономической комиссии от 28 марта 2023 года № 44 «О классификации поливитаминных, витаминных препаратов и поливитаминных комплексов в соответствии с единой Товарной номенклатурой внешнеэкономической деятельности Евразийского экономического союза» (далее – Решение № 44) следует отметить, что сравнение формулировок данных решений (Решение № 70: «содержащие в качестве вспомогательных компонентов витамины или другие продукты товарной позиции 2936»; Решение № 44: «содержащие в качестве активного действующего вещества витамин или смесь витаминов») позволяет заключить, что в обоих решениях речь идет о витаминах как активных веществах, обладающих терапевтической значимостью: в Решении № 44 это указано прямо, а в Решении № 70 через отсылку к позиции 2936 ТН ВЭД ЕАЭС.

Вывод

На основании изложенных аргументов и общемирового подхода полагаю, что на вопросы заявителя могут быть даны только и исключительно следующие ответы:

1. Поскольку таможенная классификация лекарственных средств основана на принципе определения главного терапевтического компонента, придающего основное свойство лекарственному препарату и

примечании 4 к настоящей главе», которая разбивается на две двухдефисные субпозиции, одна из которых: «3004.71 – Содержащие витамины или другие соединения из товарной позиции 2936».

выполняющему определяющую роль при использовании товара (его функцию как товара, основное назначение), классификация лекарственного средства в субпозиции 3004 50 000 ТН ВЭД ЕАЭС (в том числе на основании пункта 1 Решения № 70) предполагает установление наличия у входящего в его состав витамина фармакологической активности, терапевтического эффекта, клинической значимости.

2. Решение № 70 неприменимо в случаях, если витамины или иные продукты товарной позиции 2936 ТН ВЭД ЕАЭС содержатся в лекарственном средстве в незначительном количестве, в том числе исключительно в его оболочке, так как данное решение предполагает содержание витамина в лекарственном средстве в количестве, достаточном для оказания терапевтического эффекта.

3. К термину «вспомогательные компоненты» пункта 1 Решения № 70 определение «вспомогательного вещества», закрепленное в разделе 11 «Определения» Требований к контрольным и архивным образцам, содержащихся в приложении № 19 к Правилам надлежащей производственной практики ЕАЭС, утвержденным Решением Совета Комиссии от 3 ноября 2016 года № 77, применяться не может.

4. Как Решение № 70, так и Решение № 44 предполагают наличие у витамина, входящего в состав лекарственного средства, фармакологической активности, терапевтического эффекта, клинической значимости, поэтому для целей таможенной классификации в субпозиции 3004 50 000 ТН ВЭД ЕАЭС разграничение использования витамина в качестве «активного действующего вещества» (пункт 1 Решения № 44) или «вспомогательного компонента» (пункт 1 Решения № 70) не требуется.

Судья

Н.В. Павлова