



ВЫСШИЙ АРБИТРАЖНЫЙ СУД РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

ИМЕНЕМ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

РЕШЕНИЕ

№ 3943/11

Москва

19 мая 2011 г.

Резолютивная часть объявлена 12 мая 2011 года.

Полный текст решения изготовлен 19 мая 2011 года.

Высший Арбитражный Суд Российской Федерации в составе: председательствующего судьи Муриной О.Л., судей Зориной М.Г. и Тумаркина В.М.

при ведении протокола судебного заседания секретарем судебного заседания Новикова О.В.,

рассмотрел в открытом судебном заседании дело по заявлению открытого акционерного общества «Агропромышленная компания «СибХлебПром» о признании недействующими пунктов 1 и 4 письма Министерства финансов Российской Федерации от 07.03.2007 № 03-07-15/29 «О порядке применения налога на добавленную стоимость, а также регистрации счетов-фактур в книге покупок и книге продаж при возврате товаров».

В судебном заседании принял участие представитель:

от заявителя – открытого акционерного общества «Агропромышленная компания «СибХлебПром» – Третьяк Г.П.,

от третьего лица – Союза хлебопекарных и кондитерских предприятий Сибири – Третьяк Г.П.

Министерство финансов Российской Федерации извещенное надлежащим образом в судебное заседание представителя не направило, заявило ходатайство о рассмотрении дела в отсутствие его представителя.

Представитель заявителя против ходатайства не возражал.

Суд признал ходатайство подлежащим удовлетворению,

СУД УСТАНОВИЛ:

открытое акционерное общество «Агропромышленная компания «СибХлебПром» (далее – общество) обратилось в Высший Арбитражный Суд Российской Федерации с заявлением о признании недействующими пунктов 1 и 4 письма Министерства финансов Российской Федерации от 07.03.2007 № 03-07-15/29 «О порядке применения налога на добавленную стоимость, а также регистрации счетов-фактур в книге покупок и книге продаж при возврате товаров» (далее – письмо Минфина России, письмо) в отношении продуктов питания с истекшими сроками годности (реализации), размещенного на официальном сайте <http://minfin.kodeks.ru> Министерства Финансов Российской Федерации.

В заявлении, поданном в Высший Арбитражный Суд Российской Федерации, общество утверждает, что пункты 1 и 4 оспариваемого письма Минфина России противоречат законодательству о налогах и сборах. В пункте 1 письма содержится ссылка на пункт 3 статьи 168 Налогового кодекса Российской Федерации (далее – Кодекс). Данная норма Кодекса применяется исключительно при реализации товаров (работ, услуг), передаче имущественных прав, а также при получении сумм оплаты, частичной оплаты в счет предстоящих поставок товаров (выполнения работ, оказания услуг), передачи имущественных прав. Однако пищевая

продукция с истекшими сроками реализации не может находиться в обороте, ее реализация запрещена (статья 3 Федерального закона «О качестве и безопасности пищевых продуктов», статья 129 Гражданского кодекса Российской Федерации, пункты 4, 5 статьи 5 Закона Российской Федерации «О защите права потребителей»). Таким образом законодательство запрещает оборот указанной продукции и устанавливает обязанность по приемке возвращенной продукции, что исключает продукцию с истекшими сроками реализации из понятия товаров, операции с которыми влекут образование объекта обложения налогом на добавленную стоимость.

Законодательство о налогах и сборах не содержит норм, обязывающих налогоплательщика при списании товаров по истечении срока годности восстанавливать суммы налога на добавленную стоимость, ранее правомерно принятых к вычету. В том числе, не является основанием для восстановления сумм налога в бюджет списание (уничтожение) товарно-материальных ценностей в связи с их утратой, порчей, недостачей, браком.

По мнению заявителя, оспариваемые положения письма предусматривают для налогоплательщиков – организаций торговли – обременения (ограничения прав), не предусмотренные законом: ограничивают возможности для применения упрощенной системы налогообложения; возлагают на организации розничной торговли, переведенных на уплату единого налога на вмененный доход, обязанность ведения раздельного учета; понуждают отражать объемы реализации продукции без учета ее возврата, что приводит к необоснованному завышению объемов реализации и создает дополнительные препятствия для применения мер государственной поддержки; затрудняется

заключение договоров с организациями торговли. Толкование операции по возврату ранее отгруженной продукции в качестве обратной реализации, вызывает невозможность отнесения соответствующих затрат на приобретение к расходам, принимаемым в целях налогообложения прибыли.

Представитель третьего лица поддержал требования заявителя по данному делу.

В отзыве на заявление Министерство финансов Российской Федерации просит отказать обществу в признании недействующими пунктов 1 и 4 упомянутого письма, указывая, что ранее решением Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 30.09.2008 № 11461/08 сделан вывод о соответствии пункта 1 письма 07.03.2007 № 03-07-15/29 нормам Кодекса, Правилам ведения журналов учета полученных и выставленных счетов-фактур, книг покупок и книг продаж при расчетах по налогу на добавленную стоимость, утвержденным постановлением Правительства Российской Федерации от 02.12.2000 № 914 (далее Правила ведения книг покупок и книг продаж). Пункт 4 оспариваемого письма, по мнению Минфина России, также соответствует требованиям Кодекса и разъясняет порядок применения налога на добавленную стоимость при возврате покупателями товаров продавцу, не затрагивая гражданско-правовых отношений.

Рассмотрев доводы, изложенные в заявлении общества, отзывах и ходатайстве Министерства финансов Российской Федерации и третьего лица, выслушав представителя сторон, и исследовав представленные доказательства, суд считает, что заявление общества подлежит частичному удовлетворению по следующим основаниям.

Обществом оспариваются положения пункта 1 письма Минфина России, согласно которым покупатель при отгрузке возвращаемых товаров, принятых им на учет, обязан в порядке, установленном пунктом 3 статьи 168 Кодекса, выставить продавцу этих товаров соответствующий счет-фактуру и второй экземпляр счета-фактуры зарегистрировать в книге продаж. Счет-фактура, полученный продавцом товаров от покупателя, подлежит регистрации в книге покупок по мере возникновения права на налоговые вычеты в порядке, установленном статьей 172 Кодекса.

Заявитель считает приведенные положения пункта 1 незаконными и не подлежащими применению, поскольку устанавливают, что возврат продукции с истекшим сроком реализации признается реализацией товаров для целей налогообложения.

По мнению общества при возврате покупателем товара (пищевой продукции) с истекшими сроками годности (реализации) операции по реализации не происходит.

Однако в пункте 1 письма Минфина России предусмотрен порядок применения налога на добавленную стоимость при возврате продавцу товаров, принятых на учет покупателями, являющимися плательщиками этого налога и установлено следующее.

В соответствии с пунктом 5 статьи 171 Кодекса суммы налога на добавленную стоимость, предъявленные продавцом покупателю и уплаченные продавцом в бюджет при реализации товаров, подлежат вычету в случае возврата этих товаров продавцу (в том числе в течение действия гарантийного срока) или отказа от них.

Согласно пункту 4 статьи 172 Кодекса вычеты указанных сумм налога производятся в полном объеме после отражения в учете соответствующих операций по корректировке в связи с возвратом товаров

или отказом от товаров, но не позднее одного года с момента возврата или отказа.

В силу пункта 1 статьи 172 Кодекса вычеты сумм налога на добавленную стоимость производятся на основании счетов-фактур, выставленных продавцами при приобретении налогоплательщиком товаров, после принятия на учет этих товаров.

Согласно пункту 16 Правил ведения книг покупок и книг продаж покупателем регистрируются счета-фактуры, выставленные им при возврате принятых на учет товаров.

Таким образом, покупатель при отгрузке возвращаемых товаров, принятых им на учет, обязан в порядке, предусмотренном пунктом 3 статьи 168 Кодекса, выставить продавцу этих товаров соответствующий счет-фактуру и второй экземпляр счета-фактуры зарегистрировать в книге продаж.

Счет-фактура, полученный продавцом товаров от покупателя, подлежит регистрации в книге покупок по мере возникновения права на налоговые вычеты в порядке, установленном статьей 172 Кодекса.

Таким образом, пункт 1 письма Минфина России воспроизводит содержание названных норм Кодекса, Правил ведения книг покупок и книг продаж и содержит пояснения к порядку их применения. Доказательств дополнительного обременения общества, которое возлагалось бы на него этим пунктом письма, судом не установлено.

Обществом оспариваются положения пункта 4 письма Минфина России, которые предусматривают, что если возвращенный продавцу товар в дальнейшем не используется им для осуществления операций, признаваемых объектами налогообложения, то суммы налога, принятые к вычету при приобретении товаров, использованных для производства и

(или) реализации возвращенных товаров, подлежат восстановлению и уплате в бюджет в том налоговом периоде, в котором возвращенные товары продавцом приняты к учету. При этом регистрация счетов-фактур в книге продаж при восстановлении указанных сумм налога производится в порядке, установленном пунктом 16 Правил ведения книг ведения книг покупок и книг продаж.

Заявитель считает приведенные положения пункта 4 незаконными и не подлежащими применению, поскольку законодательство Российской Федерации о налогах и сборах не содержит норм, обязывающих налогоплательщика при списании товаров по истечении срока годности восстанавливать суммы налога на добавленную стоимость, ранее правомерно принятых к вычету.

Пункт 3 статьи 170 Кодекса предусматривает случаи, при которых суммы налога, принятые к вычету налогоплательщиком по товарам (работам, услугам), в том числе основным средствам и нематериальным активам, имущественным правам, подлежат восстановлению.

Однако списание товаров с истекшими сроками годности (реализации) к числу случаев, перечисленных в пункте 3 статьи 170 Кодекса, не относится.

Согласно статье 23 Кодекса на налогоплательщике лежит обязанность уплачивать законно установленные налоги. Следовательно, обязанность по уплате в бюджет ранее правомерно принятой к зачету суммы налога на добавленную стоимость должна быть предусмотрена законом.

Таким образом, оспариваемый пункт 4 письма Минфина России содержит положение, возлагающее на налогоплательщиков обязанность по восстановлению в бюджет ранее принятых к вычету сумм налога на

добавленную стоимость, не предусмотренную Кодексом, в связи с чем имеются основания для признания указанного пункта недействующим как не соответствующим Кодексу.

Учитывая изложенное и руководствуясь статьями 167, 169, 170, 176, 194 и 195 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, Высший Арбитражный Суд Российской Федерации

РЕШИЛ:

признать пункт 1 письма Министерства Финансов Российской Федерации от 07.03.2007 № 03-07-15/29 «О порядке применения налога на добавленную стоимость, а также регистрации счетов-фактур в книге покупок и книге продаж при возврате товаров» соответствующим Налоговому кодексу Российской Федерации.

Признать пункт 4 названного письма не действующим как не соответствующий Налоговому кодексу Российской Федерации.

Взыскать с Министерства финансов Российской Федерации в пользу открытого акционерного общества «Агропромышленная компания «СибХлебПром» 1000 рублей государственной пошлины.

Председательствующий судья

О.Л. Мурина

Судья

М.Г. Зорина

Судья

В.М. Тумаркин