



ВЕРХОВНЫЙ СУД РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

Дело № АПЛ16-25

АПЕЛЛЯЦИОННОЕ ОПРЕДЕЛЕНИЕ

г. Москва

25 февраля 2016 г.

Апелляционная коллегия Верховного Суда Российской Федерации в составе

председательствующего
членов коллегии

Манохиной Г.В.,
Зайцева В.Ю.,
Горчаковой Е.В.

при секретаре

Горбачевой Е.А.

с участием прокурора

Масаловой Л.Ф.

рассмотрела в открытом судебном заседании административное дело по административному исковому заявлению общества с ограниченной ответственностью «Офис Трэйд» о признании недействующим абзаца второго пункта 2.7 Положения о порядке проведения инвентаризации имущества налогоплательщиков при налоговой проверке, утверждённого приказом Министерства финансов Российской Федерации и Министерства Российской Федерации по налогам и сборам от 10 марта 1999 г. № 20н/ГБ-3-04/39,

по апелляционной жалобе общества с ограниченной ответственностью «Офис Трэйд» на решение Верховного Суда Российской Федерации от 24 ноября 2015 г., которым в удовлетворении заявленного требования было отказано.

Заслушав доклад судьи Верховного Суда Российской Федерации Манохиной Г.В., объяснения представителей общества с ограниченной ответственностью «Офис Трэйд» Соловьева Ю.Г., Климовицкой Т.Н., поддержавших доводы апелляционной жалобы, возражения против доводов апелляционной жалобы представителей Федеральной налоговой службы Денисаева М.А., Юдина С.В., представителя Министерства финансов Российской Федерации Лобовой Е.Н., заключение прокурора Генеральной

прокуратуры Российской Федерации Масаловой Л.Ф., полагавшей апелляционную жалобу необоснованной,

Апелляционная коллегия Верховного Суда Российской Федерации

установила:

приказом Министерства финансов Российской Федерации и Министерства Российской Федерации по налогам и сборам от 10 марта 1999 г. № 20н/ГБ-3-04/39 утверждено Положение о порядке проведения инвентаризации имущества налогоплательщиков при налоговой проверке (далее – Положение). Нормативный правовой акт зарегистрирован в Министерстве юстиции Российской Федерации 11 июня 1999 г., № 1804, и опубликован 5 июля 1999 г. в Бюллетене нормативных актов федеральных органов исполнительной власти и 7 сентября 1999 г. в «Российской газете».

Абзац второй пункта 2.7 Положения предусматривает обязанность налогоплательщика создать условия, обеспечивающие полную и точную проверку фактического наличия имущества в установленные сроки (обеспечить рабочей силой для перевешивания и перемещения грузов, технически исправным весовым хозяйством, измерительными и контрольными приборами, мерной тарой).

Общество с ограниченной ответственностью «Офис Трэйд» (далее – Общество) обратилось в Верховный Суд Российской Федерации с административным иском о признании недействующим приведенного положения, ссылаясь на его незаконность. В обоснование заявленного требования Общество сослалось на то, что в силу подпункта 9 пункта 1 статьи 23 Налогового кодекса Российской Федерации (далее – НК РФ) обязанности налогоплательщиков могут быть предусмотрены только актами законодательства о налогах и сборах, которые в силу пункта 1 статьи 1 НК РФ могут быть установлены только упомянутым кодексом и принятыми в соответствии с ним федеральными законами. Статьями 31 и 89 НК РФ, регламентирующими права налоговых органов и правила проведения выездных налоговых проверок, не предусмотрена обязанность налогоплательщика по обеспечению налогового органа рабочей силой или необходимым оборудованием для проведения инвентаризации. В связи с этим, по мнению административного истца, Положение вводит новую, не предусмотренную федеральным законодателем обязанность для налогоплательщика, что приводит к дополнительным материальным затратам Общества, связанным с обеспечением условий для проведения инвентаризации (оплата труда работников, приобретение средств измерений и пр.)

Общество также указало, что оспариваемое положение было применено арбитражным судом по конкретному делу по заявлению Общества об оспаривании решения налогового органа о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения.

Решением Верховного Суда Российской Федерации от 24 ноября 2015 г. в удовлетворении административного искового заявления отказано.

Общество подало апелляционную жалобу, в которой указало о своём несогласии с решением суда, полагает его принятым с нарушением норм материального и процессуального права, просит о его отмене и об удовлетворении заявленного требования.

Представитель Министерства юстиции Российской Федерации в заседание Апелляционной коллегии Верховного Суда Российской Федерации не явился, о времени и месте судебного разбирательства извещён в установленном законом порядке, в письменном отзыве на апелляционную жалобу Общества согласился с решением суда первой инстанции, просил рассмотреть дело в его отсутствие.

Проверив материалы административного дела, обсудив доводы апелляционной жалобы, Апелляционная коллегия Верховного Суда Российской Федерации не находит оснований для её удовлетворения.

Согласно статье 1 НК РФ в состав законодательства о налогах и сборах входят законодательство Российской Федерации о налогах и сборах, которое состоит из данного кодекса и принятых в соответствии с ним федеральных законов о налогах и сборах (пункт 1), законодательство субъектов Российской Федерации о налогах и сборах, состоящее из законов о налогах субъектов Российской Федерации, принятых в соответствии с этим кодексом (пункт 4), а также нормативные правовые акты муниципальных образований о местных налогах и сборах, принимаемые представительными органами муниципальных образований в соответствии с Кодексом (пункт 5).

Правительство Российской Федерации, федеральные органы исполнительной власти, уполномоченные осуществлять функции по выработке государственной политики и нормативно-правовому регулированию в сфере налогов и сборов и в области таможенного дела, органы исполнительной власти субъектов Российской Федерации, исполнительные органы местного самоуправления в предусмотренных законодательством о налогах и сборах случаях в пределах своей компетенции издают нормативные правовые акты по вопросам, связанным с налогообложением и со сборами, которые не могут изменять или дополнять законодательство о налогах и сборах (пункт 1 статьи 4 НК РФ).

Статья 31 НК РФ предусматривает право налоговых органов осматривать любые используемые налогоплательщиком для извлечения дохода либо связанные содержанием объектов налогообложения независимо от места их нахождения производственные, складские, торговые и иные помещения и территории, проводить инвентаризацию принадлежащего налогоплательщику имущества.

Первоначальная редакция данной статьи Кодекса (от 31 июля 1998 г.) предоставляла право утверждать порядок проведения инвентаризации имущества налогоплательщика при налоговой проверке Министерству финансов Российской Федерации и Государственной налоговой службе Российской Федерации. Действующей редакцией данной нормы закона такие полномочия предоставлены Министерству финансов Российской Федерации.

Указом Президента Российской Федерации от 23 декабря 1998 г. № 1635

«О Министерстве Российской Федерации по налогам и сборам» Государственная налоговая служба Российской Федерации преобразована в Министерство Российской Федерации по налогам и сборам, которое в соответствии с постановлением Правительства Российской Федерации от 27 февраля 1999 г. № 254 «Вопросы Министерства Российской Федерации по налогам и сборам» является правопреемником Государственной налоговой службы Российской Федерации в отношении задач, функций, прав, обязанностей и иных вопросов деятельности Государственной налоговой службы Российской Федерации.

Таким образом, Министерство финансов Российской Федерации и Министерство Российской Федерации по налогам и сборам, реализуя предоставленные полномочия, утвердило оспоренное в части Положение в пределах предоставленной им компетенции.

Статья 57 Конституции Российской Федерации устанавливает обязанность каждого платить законно установленные налоги и сборы.

Конституционный Суд Российской Федерации в постановлении от 16 июля 2004 г. № 14-П по делу о проверке конституционности отдельных положений части второй статьи 89 Налогового кодекса Российской Федерации подчеркнул, что Конституция Российской Федерации, закрепляя обязанность каждого платить законно установленные налоги и сборы, непосредственно не предусматривает обеспечительный механизм её исполнения. Федеральный законодатель обладает собственной дискрецией в регулировании форм налогового контроля и порядка его осуществления.

В качестве правового механизма исполнения обязанности, закреплённой статьёй 57 Конституции Российской Федерации, обеспечения полноты и своевременности взимания налогов и сборов обязанных лиц, возмещения ущерба, понесённого казной в результате неисполнения данной обязанности, в НК РФ предусмотрена в том числе система мер налогового контроля.

Одной из форм проведения налогового контроля являются выездные налоговые проверки.

Статьёй 89 НК РФ предусмотрено проведение выездной налоговой проверки налогоплательщика, которая в силу пункта 1 данной статьи проводится на территории (в помещении) налогоплательщика на основании решения руководителя (заместителя руководителя) налогового органа.

Подпунктом 13 пункта 1 статьи 89 НК РФ установлено, что при необходимости уполномоченные должностные лица налоговых органов, осуществляющие выездную налоговую проверку, могут проводить инвентаризацию имущества налогоплательщика, а также производить осмотр производственных, складских, торговых и иных помещений и территорий, используемых налогоплательщиком для извлечения дохода либо связанных с содержанием объектов налогообложения, в порядке, установленном статьёй 92 данного кодекса.

Обязательное проведение инвентаризации имущества и обязательств в целях обеспечения достоверности данных бухгалтерского учёта и бухгалтерской отчётности закреплено частью 3 статьи 11 Федерального закона

от 6 декабря 2011 г. № 402-ФЗ «О бухгалтерском учёте», пунктом 21 Методических указаний по бухгалтерскому учёту материально-производственных запасов, утверждённых приказом Министерства финансов Российской Федерации от 28 декабря 2001 г. № 119н, и пунктом 26 Положения по ведению бухгалтерского учёта и бухгалтерской отчётности в Российской Федерации, утверждённого приказом Министерства финансов Российской Федерации от 29 июля 1998 г. № 34н.

Пунктом 1.5 Положения определено, что основными целями инвентаризации являются: выявление фактического наличия имущества и неучтённых объектов, подлежащих налогообложению; сопоставление фактического наличия имущества с данными бухгалтерского учёта; проверка полноты отражения в учёте обязательств.

Отказывая в удовлетворении административного искового заявления, суд первой инстанции правильно исходил из того, что требование оспоренной нормы о том, что налогоплательщик должен создать условия, обеспечивающие полную и точную проверку фактического наличия имущества в установленные сроки, не является новым, не установленным законодательством о налогах и сборах, а является конкретизацией порядка проведения предусмотренной федеральным законодателем инвентаризации производственных, складских, торговых и иных помещений и территорий, используемых налогоплательщиком для извлечения дохода либо связанных с содержанием объектов налогообложения.

Как правильно указано в решении суда, проведение такой инвентаризации не может быть осуществлено без рабочей силы для перевешивания и перемещения грузов, весов, измерительных и контрольных приборов, в связи с чем требование налогового органа о предоставлении данных средств является обоснованным.

Проведение инвентаризации законодателем предусмотрено в организациях независимо от рода их деятельности, в связи с чем налогоплательщик обязан обеспечить налоговый орган при проведении инвентаризации только той рабочей силой и тем оборудованием, которое у него имеется.

Поскольку оспариваемое положение не требует от налогоплательщика осуществления каких-либо дополнительных затрат на приобретение того оборудования, которого у него нет в наличии к моменту проведения налоговым органом инвентаризации, а также не содержит предписаний о найме дополнительной рабочей силы, довод апелляционной жалобы со ссылкой на подпункт 3 пункта 1 статьи 6 НК РФ о введении новых обязанностей, не предусмотренных законодательством о налогах и сборах, ошибочен.

По изложенным выше основаниям несостоятельны и ссылки Общества на несение им в результате применения оспоренной нормы дополнительных материальных затрат относительно обеспечения условий для проведения инвентаризации (оплата труда работников, приобретение средств измерений и пр.)

Пункт 3 части 8 статьи 213 Кодекса административного

судопроизводства Российской Федерации предусматривает, что суд при рассмотрении административного дела об оспаривании нормативного правового акта выясняет соответствие оспариваемого правового акта или его части нормативным правовым актам, имеющим большую юридическую силу.

Установив, что какому-либо федеральному закону или другому нормативному правовому акту, имеющим большую юридическую силу, оспариваемая норма Положения не противоречит, а следовательно, не нарушает права и законные интересы административного истца, суд первой инстанции вынес обоснованное и законное решение, отказав Обществу в удовлетворении административного искового заявления.

Оснований, предусмотренных законом, для отмены решения суда в апелляционном порядке не имеется.

Руководствуясь статьями 308–311 Кодекса административного судопроизводства Российской Федерации, Апелляционная коллегия Верховного Суда Российской Федерации

определила:

решение Верховного Суда Российской Федерации от 24 ноября 2015 г. оставить без изменения, апелляционную жалобу общества с ограниченной ответственностью «Офис Трэйд» – без удовлетворения.

Председательствующий


Г.В. Манохина

Члены коллегии


В.Ю. Зайцев


Е.В. Горчакова