

13.03.2015 – 19.03.2015, № 10

КОМПЕТЕНТНОЕ МНЕНИЕ

Главная статья

[Перспективы, особенности и риски выхода украинских компаний на рынок ЕС](#)

Официальная позиция

[Облагается ли НДС операция по экспорту товаров по цене ниже обычной](#)
[Защита права интеллектуальной собственности при экспорте и импорте товаров](#)

Корректировка налогового кредита по НДС при возврате (реэкспорте) бракованного товара: перспективы разрешения возможного судебного спора

Вопрос возврата бракованного товара не теряет своей актуальности и по сегодняшний день: существующие нюансы налогообложения по НДС при возврате бракованного товара импортеру могут привести к необходимости отстаивания плательщиком НДС своих интересов в судебном порядке.

Дело в том, что очень часто налоговые органы занимают чисто фискальную позицию и могут вынести налоговое уведомление-решение, считая, что предприятие должно корректировать НДС при возврате импортируемого товара. В случае возникновения подобной ситуации необходимо иметь правильно обоснованную судебную стратегию защиты, которая поможет избежать негативных финансовых последствий. Ниже будут рассмотрены основные аспекты данного вопроса.

Покупатель в связи с осуществлением операций по ввозу (импорту) товаров формирует налоговый кредит по НДС согласно [п. 198.3 Налогового кодекса Украины](#) (далее – НК). **Если при получении товара покупатель обнаружит брак – он примет решение о его возврате.** В данном случае операции по возврату товара продавцу из-за выявления брака имеют статус **реэкспортных** ([пп. "б" п. 5 ч. 1 ст. 86 Таможенного кодекса Украины](#)).

[Подпунктом 195.1.1 НК](#) предусмотрено, что реэкспортные операции облагаются НДС по ставке 0 %.

Нерезидент – поставщик товаров не является плательщиком НДС, поэтому положения [п. 192.1 НК](#) относительно необходимости корректировки налогового кредита по НДС не распространяются на покупателя, о чем указано в [п. 192.2 НК](#).

К операции по реэкспорту нельзя применить и [пп. "г" п. 198.5 НК](#), поскольку реэкспорт (возврат бракованного товара) осуществляется в рамках хозяйственной деятельности предприятия, то есть

сопровождается получением компенсации (дохода) за возвращенный товар.



Следует отметить, что для целей налогообложения определяющим критерием для квалификации деятельности плательщика как хозяйственной является именно направленность такой деятельности на получение дохода.

При этом в судебной практике также существует концепция "деловой цели". Данная концепция была применена Верховным Судом Украины в спорах о бюджетном возмещении НДС ([постановление от 24.04.2007 по делу № 07/92](#), [постановление от 10.06.2008 по делу № 21-281во08](#), [постановление от 01.04.2008 по делу № 08/91](#) и др.). В указанных решениях Верховный Суд Украины признал отсутствие разумных экономических или иных причин (деловой цели) при осуществлении соответствующих хозяйственных операций основанием для отказа в предоставлении бюджетного возмещения НДС. Верховным Судом Украины **было установлено** отсутствие деловой цели, в частности, в случае систематической продажи налогоплательщиком товара по цене, значительно ниже цены приобретения.

Действующее налоговое законодательство содержит норму, предоставляющую возможность судебным или налоговым органам непосредственно применять концепцию деловой цели, а именно абз. 2 пп. 188.1 НК. Однако в основе данной концепции все же лежит [ст. 42 Хозяйственного кодекса Украины](#), которой определено, что предпринимательство – это самостоятельная, инициативная, систематическая, на собственный риск хозяйственная деятельность, осуществляемая субъектами хозяйствования (предпринимателями) с целью достижения экономических и социальных результатов и получения прибыли.



То есть определяющим признаком хозяйственной деятельности является экономический эффект от операции.

В данном случае возврат бракованного товара осуществляется за компенсацию его стоимости, в связи с чем и достигается экономический эффект – компенсация средств, потраченных на приобретение бракованного товара.

Таким образом, в связи с реэкспортом бракованной техники за компенсацию **корректировка налогового кредита по НДС не предусмотрена.**

Однако существует позиция контролирующего органа, изложенная в [письме от 21.12.2012 № 7541/0/61-12/15-3115](#), согласно которой сформированный при импорте бракованного товара налоговый кредит при его дальнейшем возврате (реэкспорте) подлежит корректировке. В данном письме налоговый орган указывает, что при реэкспорте бракованный товар не используется в налогооблагаемых операциях в рамках хозяйственной деятельности.

Такая позиция налогового органа не основывается на нормах права и является ошибочной, поскольку операция по возврату является налогооблагаемой (по ставке 0 %) и связана с хозяйственной деятельностью (осуществляется за компенсацию стоимости товара).

При этом не исключено, что в результате налоговой проверки непроведенная корректировка налогового кредита по НДС в результате реэкспорта бракованного товара будет расценена контролирующим органом как нарушение и в связи с этим будет принято налоговое уведомление-решение о снижении налоговых обязательств по НДС.

В этом случае налоговое уведомление-решение, принятое налоговым органом при указанных обстоятельствах, **может быть отменено в судебном порядке.**



При этом в суде необходимо будет доказать связь приобретения товара с хозяйственной деятельностью предприятия и наличие в действиях предприятия деловой цели.

Следует отметить, что в условиях действия норм [НК Украины](#) Высший административный суд Украины выразил свою позицию по данному вопросу в [определении от 07.08.2014 № К/800/41405/13 \(№ 814/928/13а\)](#) и акцентировал внимание на том, что деятельность предприятия по импорту товара и дальнейший его реэкспорт из-за брака соответствует принципам деловой практики, а поэтому НДС корректировке не подлежит.

Таким образом, при надлежащей судебной защите есть перспективы разрешения спора в пользу предприятия. Для этого следует грамотно выстроить правовую позицию и сформировать надлежащую доказательную базу, причем доказательная база должна подтверждать наличие деловой цели, а правовая позиция должна строиться на том, что:

- во-первых, [НК](#) не обязывает налогоплательщиков корректировать налоговый кредит по НДС при реэкспорте бракованного товара;
- во-вторых, предприятием выполнены требования для формирования налогового кредита, установленные [п. 198.3 НК](#).

Только при соблюдении предоставленных выше рекомендаций можно рассчитывать на положительное разрешение судебного спора.

**Виталий Кеминь,
юрист
ЮФ Pragnum**



© ООО "Информационно-аналитический центр "ЛИГА", 2015
© ООО "ЛИГА ЗАКОН", 2015

