

Об отказе в принятии к рассмотрению жалобы ООО "Дизайн-группа "Интерьер Флора" на нарушение конституционных прав и свобод пунктом 3 статьи 161 Налогового кодекса Российской Федерации

Определение · № 384-О · от 02.10.2003 · Конституционный Суд Российской Федерации · Действует без изменений

О П Р Е Д Е Л Е Н И Е

КОНСТИТУЦИОННОГО СУДА РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

об отказе в принятии к рассмотрению жалобы ООО "Дизайн-группа

"Интерьер Флора" на нарушение конституционных прав и свобод

пунктом 3 статьи 161 Налогового кодекса Российской Федерации

город Москва 2 октября 2003 года

Конституционный Суд Российской Федерации в составе Председателя В.Д.Зорькина, судей М.В.Баглая, Н.С.Бондаря, Г.А.Гаджиева, Ю.М.Данилова, Л.М.Жарковой, Г.А.Жилина, С.М.Казанцева, М.И.Клеандрова, А.Л.Кононова, Л.О.Красавчиковой, В.О.Лучина, Ю.Д.Рудкина, Н.В.Селезнева, А.Я.Сливы, О.С.Хохряковой, Б.С.Эбзеева,

заслушав в пленарном заседании заключение судьи Г.А.Гаджиева, проводившего на основании статьи 41 Федерального конституционного закона "О Конституционном Суде Российской Федерации" предварительное изучение жалобы ООО "Дизайн-группа "Интерьер Флора",

у с т а н о в и л:

1. Общество с ограниченной ответственностью "Дизайн-группа "Интерьер Флора" заключило с Комитетом по управлению городским имуществом Санкт-Петербурга договор аренды находящегося в собственности Санкт-Петербурга нежилого помещения, которое расположено в здании, переданном по акту приема-передачи государственному учреждению города Санкт-Петербурга "Дирекция по содержанию общежитий" (данное учреждение именуется в договоре аренды балансодержателем). Решением Арбитражного суда города Санкт-Петербурга и Ленинградской области от 12 февраля 2002 года, оставленным без изменения постановлением апелляционной и кассационной инстанций, названному обществу было отказано в удовлетворении иска к инспекции Министерства Российской Федерации по налогам и сборам по Калининскому району города Санкт-Петербурга об обязании возратить взысканную с истца сумму налога на добавленную стоимость, начисленную на сумму уплаченной им арендодателю арендной платы и подлежащую уплате в бюджет. При этом суды руководствовались пунктом 3 статьи 161 Налогового кодекса Российской Федерации (в редакции от 29 мая 2002 года), согласно которому при предоставлении на территории Российской Федерации органами государственной власти и управления и органами местного самоуправления в аренду федерального имущества, имущества субъектов Российской Федерации и муниципального имущества налоговая база по налогу на добавленную стоимость определяется как сумма арендной платы с учетом налога, причем отдельно по каждому арендованному объекту имущества, налоговым агентом, которым признается арендатор имущества и который обязан исчислить, удержать из доходов, уплачиваемых арендодателю, и уплатить в бюджет соответствующую сумму налога.

В своей жалобе в Конституционный Суд Российской Федерации ООО "Дизайн-группа "Интерьер Флора" оспаривает конституционность указанной нормы. При этом заявитель утверждает, что между положениями статьи 161 и статей 24 и 143 Налогового кодекса Российской Федерации имеются неустранимые противоречия, которые в силу пункта 6 статьи 3 данного Кодекса должны толковаться в пользу налогоплательщика, суды же неправильно применяют нормы налогового законодательства о необходимости перечисления арендатором сумм налога на добавленную

стоимость при аренде государственного имущества: поскольку арендодатель не является налогоплательщиком, то и арендатор не должен нести обязанность налогового агента, и у него нет обязанности по уплате налога на добавленную стоимость в бюджет. Кроме того, по мнению заявителя, отсутствие у него права на предъявление взысканных налоговыми органами денежных средств к вычету на основании статей 171-173 Налогового кодекса Российской Федерации означает противоречащее статьям 35 (часть 3) и 55 (часть 3) Конституции Российской Федерации лишение юридического лица принадлежащего ему имущества.

2. Как следует из жалобы, ООО "Дизайн-группа "Интерьер Флора" полагает, что операции по сдаче в аренду федерального имущества, имущества субъектов Российской Федерации и муниципального имущества должны облагаться налогом на добавленную стоимость только в случаях, когда имущество, которое орган государственной власти сдает в аренду, закреплено за ним на праве оперативного управления; в таких случаях в гражданских правоотношениях он будет одной из сторон договора аренды публичного имущества, а в налоговых правоотношениях - налогоплательщиком; при непосредственном же участии публичных образований в договорах аренды, когда органы государственной власти, наделенные правами юридического лица, действуют в качестве органов публичных собственников, налог на добавленную стоимость взиматься не должен.

По сути, вопрос о конституционности нормы пункта 3 статьи 161 Налогового кодекса Российской Федерации заявитель подменяет вопросом о целесообразности обложения налогом на добавленную стоимость операций по аренде государственного имущества и имущества муниципальных образований, разрешение которого относится к компетенции законодателя и не входит в полномочия Конституционного Суда Российской Федерации, как они определены статьей 125 Конституции Российской Федерации и статьей 3 Федерального конституционного закона "О Конституционном Суде Российской Федерации".

3. Законодатель признал предоставление органами государственной власти и управления и органами местного самоуправления в аренду федерального имущества, имущества субъектов Российской Федерации и муниципального имущества операцией, облагаемой налогом на добавленную стоимость.

Взимание налога на добавленную стоимость при предоставлении публичного имущества в аренду обусловлено тем, что при этом появляется объект налогообложения, т. е. операции по реализации услуг, имеющие стоимостную характеристику, с наличием которого законодательство о налогах и сборах связывает возникновение у налогоплательщика обязанности по уплате налога.

Освобождение таких операций от налогообложения означало бы изъятие из общего правового режима, несовместимое с конституционными принципами экономической нейтральности налогов и признания и защиты равным образом частной, государственной, муниципальной и иных форм собственности.

При реализации на территории Российской Федерации услуг по предоставлению в аренду федерального имущества, имущества субъектов Российской Федерации и муниципального имущества организациями, которым такое имущество принадлежит на праве хозяйственного ведения (статья 294 ГК Российской Федерации) или оперативного управления (статья 296 ГК Российской Федерации), исчисление и уплату в бюджет налога на добавленную стоимость осуществляют указанные организации.

Порядок уплаты налога на добавленную стоимость, установленный пунктом 3 статьи 161 Налогового кодекса Российской Федерации, применяется в случае предоставления в аренду публичного имущества, не закрепленного на праве хозяйственного ведения либо оперативного управления за государственными унитарными предприятиями или учреждениями, т. е. составляющего государственную казну (абзац второй пункта 4 статьи 214 ГК Российской Федерации), при непосредственном участии публичных собственников в гражданских правоотношениях.

Законодатель вправе определить элемент юридического состава налога на добавленную стоимость, каковым является субъект данного налога (налогоплательщик), таким образом, как это осуществлено в пункте 3 статьи 161 Налогового кодекса Российской Федерации, поскольку органы государственной власти и управления и органы местного управления являются организациями, обладающими правами юридического лица.

В случаях, если в договорах аренды публичного имущества государственное учреждение, которому по акту передано имущество субъекта Российской Федерации, именуется "балансодержателем", необходимо иметь в виду, что в соответствии со статьей 71 (пункт "о") Конституции Российской Федерации гражданское законодательство находится в ведении Российской Федерации, а потому законодательством субъектов Российской Федерации не могут вводиться не предусмотренные Гражданским кодексом Российской Федерации субъекты договора аренды, такие как "балансодержатель", а также новые вещные права. Разрешение же вопроса о том, является ли то или иное имущество собственностью публичного собственника, входящей в казну, либо оно закреплено по праву оперативного управления или по праву хозяйственного ведения за соответствующими организациями, как связанное с установлением и исследованием фактических обстоятельств, не входит в компетенцию Конституционного Суда Российской Федерации в силу части третьей статьи 3 Федерального конституционного закона "О Конституционном Суде Российской Федерации".

4. Частью первой Налогового кодекса Российской Федерации, введенной в действие с 1 января 1999 года, установлена ответственность налоговых агентов за неправомерное неперечисление сумм налога, подлежащего удержанию и перечислению, в виде штрафа в размере 20% от суммы, подлежащей перечислению (статья 123). Такая ответственность применяется независимо от того, была или не была соответствующая сумма удержана налоговым агентом у налогоплательщика. В соответствии с пунктом 5 статьи 108 Налогового кодекса Российской Федерации привлечение налогового агента к ответственности за совершение налогового правонарушения не освобождает его от обязанности перечислить причитающиеся суммы налога и пени.

По мнению заявителя, взыскание с не исполнившего обязанность налогового агента арендатора публичного имущества суммы неударжанного и не перечисленного в бюджет налога, а также пени является, по сути, дополнительным видом ответственности, не предусмотренным Налоговым кодексом Российской Федерации, поскольку в таком случае налоговый агент, который подвергается денежному взысканию, лишается собственного имущества - денежных средств, что противоречит статьям 35 (часть 3) и 55 (часть 3) Конституции Российской Федерации.

Вместе с тем заявитель не ставит вопрос о проверке конституционности положений пункта 5 статьи 108 и статьи 123 Налогового кодекса Российской Федерации. К тому же эти нормы не были применены в его деле, а потому в силу пункта 2 статьи 97 Федерального конституционного закона "О Конституционном Суде Российской Федерации" проверка указанных норм недопустима.

5. В силу пункта 3 статьи 171 Налогового кодекса Российской Федерации в тех случаях, когда покупатель является налоговым агентом продавца услуги и сам исчисляет, удерживает и уплачивает налог на добавленную стоимость, он, соответственно, имеет право на вычет уплаченных сумм. Документом, служащим основанием для принятия предъявленных сумм налога к вычету или возмещению в порядке, предусмотренном Налоговым кодексом Российской Федерации, в соответствии с его статьей 169 является счет-фактура.

При аренде государственного или муниципального имущества органы государственной власти и управления Российской Федерации, органы государственной власти и управления субъектов Российской Федерации и органы местного самоуправления - в отличие от других арендодателей (частных лиц) - не выписывают счета-фактуры, в связи с чем возникает проблема получения арендатором такого имущества вычета по налогу на добавленную стоимость, уплаченного им как налоговым агентом, поскольку отсутствие счета-фактуры рассматривается налоговыми органами как

формальное препятствие для его осуществления. Тем самым создается существенно разный налоговый режим аренды имущества различных форм собственности, а операции по аренде государственного или муниципального имущества подвергаются налоговой дискриминации. Подобная трактовка норм Налогового кодекса Российской Федерации противоречит правовой позиции Конституционного Суда Российской Федерации, который в Постановлении от 21 марта 1997 года по делу о проверке конституционности положений статей 18 и 20 Закона Российской Федерации "Об основах налоговой системы в Российской Федерации" отметил, что в сфере налоговых отношений не допускается установление дополнительных, а также повышенных по ставкам налогов в зависимости от формы собственности, организационно-правовой формы предпринимательской деятельности, местонахождения налогоплательщика и иных носящих дискриминационный характер оснований.

В соответствии с пунктом 1 статьи 172 Налогового кодекса Российской Федерации налоговые вычеты, предусмотренные статьей 171 Налогового кодекса Российской Федерации, производятся на основании счетов-фактур, выставленных продавцами при приобретении налогоплательщиком товаров (работ, услуг), документов, подтверждающих фактическую уплату сумм налога, документов, подтверждающих уплату сумм налога, удержанного налоговыми агентами. Таким образом, счет-фактура не является единственным документом для предоставления налогоплательщику вычетов по налогу на добавленную стоимость. Налоговые вычеты в данном случае могут предоставляться и на основании иных документов, подтверждающих уплату налога на добавленную стоимость. Такой подход согласуется с конституционно-правовым смыслом вычетов по налогу на добавленную стоимость, выявленных Конституционным Судом Российской Федерации в Постановлении от 20 февраля 2001 года по делу о проверке конституционности положений пункта 2 статьи 7 Федерального закона "О налоге на добавленную стоимость".

Следовательно, арендатор государственного и муниципального имущества вправе получить вычеты по налогу на добавленную стоимость на основании документов, подтверждающих уплату налога на добавленную стоимость. Нормы Налогового кодекса Российской Федерации в их конституционно-правовой трактовке по этому основанию не противоречат Конституции Российской Федерации и правовым позициям Конституционного Суда Российской Федерации.

Исходя из изложенного и руководствуясь пунктом 1 части первой статьи 43 и частью первой статьи 79 Федерального конституционного закона "О Конституционном Суде Российской Федерации", Конституционный Суд Российской Федерации

о п р е д е л и л:

1. Отказать в принятии к рассмотрению жалобы ООО "Дизайн-группа "Интерьер Флора", поскольку разрешение поставленного в ней вопроса Конституционному Суду Российской Федерации неподведомственно.
2. Определение Конституционного Суда Российской Федерации по данной жалобе окончательно и обжалованию не подлежит.
3. Настоящее Определение подлежит опубликованию в "Вестнике Конституционного Суда Российской Федерации".

Конституционный Суд
Российской Федерации
N 384-О