

Об отказе в принятии к рассмотрению жалобы гражданина Чуфарова Андрея Сергеевича на нарушение его конституционных прав положениями абзацев второго и третьего пункта 2 статьи 7 Закона Российской Федерации "О налоге на добавленную стоимость" и абзаца первого пункта 2 статьи 172 Налогового кодекса Российской Федерации

Определение · № 168-О · от 08.04.2004 · Конституционный Суд Российской Федерации · Действует без изменений

Именем

Российской Федерации

О П Р Е Д Е Л Е Н И Е

КОНСТИТУЦИОННОГО СУДА РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

об отказе в принятии к рассмотрению жалобы гражданина Чуфарова

Андрея Сергеевича на нарушение его конституционных прав

положениями абзацев второго и третьего пункта 2 статьи 7

Закона Российской Федерации "О налоге на добавленную стоимость"

и абзаца первого пункта 2 статьи 172 Налогового кодекса

Российской Федерации

город Москва 8 апреля 2004 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, Ю.Д.Рудкина, Н.В.Селезнева, А.Я.Сливы,

В.Г.Стрекозова, О.С.Хохряковой, Б.С.Эбзеева, В.П.Ярославцева,

заслушав в пленарном заседании заключение судьи А.Л.Кононова, проводившего на основании

статьи 41 Федерального конституционного закона "О Конституционном Суде Российской Федерации"

предварительное изучение жалобы гражданина А.С.Чуфарова,

у с т а н о в и л:

1. Решением инспекции Министерства Российской Федерации по налогам и сборам по Центральному району города Челябинска от 30 апреля 2002 года общество с ограниченной ответственностью "Агентство "Авиатрейд" было привлечено к налоговой ответственности за неполную уплату налога на добавленную стоимость в 1999 и 2001 годах, образовавшуюся, как установил налоговый орган, в результате незаконного принятия к вычету сумм налога, уплаченных поставщикам путем передачи в счет оплаты приобретенных товаров векселей третьих лиц, ранее полученных им по договору займа, который к моменту передачи векселей поставщикам и принятия сумм налога к вычету обществом возвращен не был, т. е. переданные векселя со стороны общества не были обеспечены встречным платежом в пользу займодавца.

Решения арбитражных судов первой и апелляционной инстанций, которыми действия налогового органа в части доначисления ООО "Агентство "Авиатрейд" сумм налога на добавленную стоимость, взыскания пени и штрафа за неполную уплату налога были признаны неправомерными, отменены Федеральным арбитражным судом Уральского округа, указавшим в постановлении от 11 ноября 2002 года, что, поскольку общество не осуществило реальных затрат на оплату начисленных поставщиками сумм налога на добавленную стоимость, отсутствуют основания для принятия этих сумм к вычету.

В своей жалобе в Конституционный Суд Российской Федерации гражданин А.С.Чуфаров - участник ООО "Агентство "Авиатрейд" просит признать не соответствующими Конституции Российской Федерации, ее статьям 19, 34 (часть 1), 35 (часть 2) и 57, положения абзацев второго и третьего

пункта 2 статьи 7 Закона Российской Федерации от 6 декабря 1991 года "О налоге на добавленную стоимость" (в редакции Федерального закона от 4 мая 1999 года и абзаца первого пункта 2 статьи 172 Налогового кодекса Российской Федерации.

Заявитель полагает, что оспариваемые нормы - в силу своей неопределенности и по смыслу, придаваемому им сложившейся правоприменительной практикой, - препятствуют принятию к вычету сумм налога на добавленную стоимость, уплаченных поставщикам при неденежных формах расчетов с использованием векселей третьих лиц, что приводит к неравному налогообложению лиц, находящихся в равном экономическом положении, нарушает конституционный принцип равенства всех перед законом и судом, а также неправомерно ограничивает свободу предпринимательской деятельности и право частной собственности.

2. Абзац второй пункта 2 статьи 7 Закона Российской Федерации "О налоге на добавленную стоимость" в редакции, действовавшей в 1999 году, устанавливал, что сумма налога на добавленную стоимость, подлежащая внесению в бюджет, определяется как разница между суммами налога, полученными от покупателей за реализованные им товары (работы, услуги), и суммами налога, фактически уплаченными поставщикам за материальные ресурсы (работы, услуги), стоимость которых относится на издержки производства и обращения, и не содержал прямого указания на то, что при использовании налогоплательщиком в расчетах с поставщиками векселей суммы налога на добавленную стоимость подлежат возмещению (зачету) после оплаты налогоплательщиком переданных поставщикам векселей денежными средствами.

Федеральный закон от 2 января 2000 года "О внесении изменений в Закон Российской Федерации "О налоге на добавленную стоимость" уточнил порядок принятия налогоплательщиками к вычету сумм налога на добавленную стоимость, предусмотрев, что при неденежных формах расчетов с использованием векселей суммы налога могут быть приняты налогоплательщиком к возмещению (зачету) только после оплаты налогоплательщиком переданных поставщикам векселей денежными средствами. Тем самым достигается соблюдение необходимого баланса частных и публичных интересов в сфере налогообложения, поскольку экономическая обоснованность принятия налогоплательщиком к вычету сумм налога на добавленную стоимость при неденежных формах расчетов надлежащим образом обеспечивается именно таким порядком, который обязывает налогоплательщика осуществить реальные затраты на оплату начисленных поставщиками сумм налога. Из этого же исходил Конституционный Суд Российской Федерации, указав в Постановлении от 20 февраля 2001 года по делу о проверке конституционности абзацев второго и третьего пункта 2 статьи 7 Федерального закона "О налоге на добавленную стоимость", что под фактически уплаченными поставщикам суммами налога на добавленную стоимость подразумеваются реально понесенные налогоплательщиком затраты в форме отчуждения части имущества в пользу поставщика на оплату начисленных поставщиком сумм налога.

Введение такого условия принятия налогоплательщиком к вычету сумм налога на добавленную стоимость при расчете подлежащей уплате в бюджет итоговой суммы налога, как обязательность оплаты использованных им в расчетах с поставщиками векселей денежными средствами, направлено на создание прямой зависимости реализации налогоплательщиком права на вычет сумм налога на добавленную стоимость от выполнения им обязанности произвести фактические, имеющие реальный характер затраты на оплату вычитаемых сумм налога. Отсутствие у налогоплательщика обязанности обеспечить - в целях принятия к вычету начисленных сумм налога - реальными встречными платежами векселя, которые передаются в счет оплаты приобретенных у поставщиков товаров (работ, услуг), означало бы отсутствие оснований для самого вычета начисленных сумм налога и, кроме того, позволяло бы недобросовестным налогоплательщикам с помощью инструментов, используемых в гражданско-правовых отношениях, создавать схемы незаконного обогащения за счет бюджетных средств, что приводило бы к нарушению публичных интересов в сфере налогообложения и к нарушению конституционных прав и свобод других

налогоплательщиков.

Таким образом, оспариваемая норма абзаца второго пункта 2 статьи 7 Закона Российской Федерации "О налоге на добавленную стоимость", исходя из ее нормативного содержания и с учетом особенностей механизма исчисления суммы налога на добавленную стоимость, уплачиваемой в бюджет, не может рассматриваться как не позволяющая определить условия для принятия сумм налога к вычету при использовании налогоплательщиком векселей в расчетах с поставщиками, а следовательно, в вопросе о ее соответствии Конституции Российской Федерации отсутствует неопределенность, что в силу статьи 36 Федерального конституционного закона "О Конституционном Суде Российской Федерации" является основанием для отказа в принятии обращения к рассмотрению.

Что касается абзаца третьего пункта 2 статьи 7 Закона Российской Федерации "О налоге на добавленную стоимость", согласно которому сумма налога на добавленную стоимость, подлежащая уплате в бюджет предприятиями, занимающимися закупкой и (или) продажей (перепродажей) товаров, определяется как разница между суммами налога, полученными от покупателей за реализованные товары (работы, услуги), и суммами налога, фактически уплаченными поставщикам, то им устанавливается метод исчисления итоговой суммы налога на добавленную стоимость, подлежащей уплате в бюджет, и не регулируются правоотношения, связанные с принятием к вычету сумм налога на добавленную стоимость при осуществлении налогоплательщиками неденежных форм расчетов, в частности при расчетах векселями. Поэтому названная норма не может рассматриваться как затрагивающая конституционные права и свободы заявителя, в связи с чем в этой части его жалоба не может быть признана допустимой в силу статьи 97 Федерального конституционного закона "О Конституционном Суде Российской Федерации".

3. Согласно абзацу первому пункта 2 статьи 172 Налогового кодекса Российской Федерации при использовании налогоплательщиком собственного имущества (в том числе векселя третьего лица) в расчетах за приобретенные им товары (работы, услуги) суммы налога, фактически уплаченные налогоплательщиком при приобретении указанных товаров (работ, услуг), исчисляются исходя из балансовой стоимости указанного имущества (с учетом его переоценок и амортизации, которые проводятся в соответствии с законодательством Российской Федерации), переданного в счет их оплаты.

Названная норма, как следует из ее содержания, определяет стоимостные показатели, исходя из величины которых исчисляется сумма налога, подлежащая вычету, т. е. характеризует исключительно стоимостное выражение налогового вычета и не устанавливает условия, при выполнении которых те или иные суммы как таковые (в частности, при использовании налогоплательщиком в расчетах с поставщиками векселей третьих лиц) могут быть признаны налоговым вычетом для целей исчисления итоговой суммы налога, подлежащей уплате в бюджет. При этом, относя векселя третьих лиц к собственному имуществу налогоплательщика, она имеет в виду векселя, права по которым переданы путем совершения передаточной надписи - индоссамента. Что касается фактически поставленных заявителем вопросов о допустимости передачи векселей по договору займа и о правомерности признания векселей третьих лиц, полученных налогоплательщиком по договору займа, "собственным имуществом налогоплательщика" в смысле абзаца первого пункта 2 статьи 172 Налогового кодекса Российской Федерации, то их разрешение непосредственным образом связано с установлением и исследованием обстоятельств конкретного дела. Между тем Конституционный Суд Российской Федерации в силу статьи 3 Федерального конституционного закона "О Конституционном Суде Российской Федерации" решает исключительно вопросы права и воздерживается от установления и исследования фактических обстоятельств во всех случаях, когда это входит в компетенцию других судов или иных органов.

Исходя из изложенного и руководствуясь пунктами 1 и 2 части первой статьи 43, частью первой статьи 79, статьями 96 и 97 Федерального конституционного закона "О Конституционном Суде

Российской Федерации", Конституционный Суд Российской Федерации

о п р е д л и л:

1. Отказать в принятии к рассмотрению жалобы гражданина Чуфарова Андрея Сергеевича, поскольку она не отвечает требованиям Федерального конституционного закона "О Конституционном Суде Российской Федерации", в соответствии с которыми обращение в Конституционный Суд Российской Федерации может быть признано допустимым, и 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 168-О

ОСОБОЕ МНЕНИЕ

судьи Конституционного Суда
Российской Федерации
А.Л.КОНОНОВА

Жалоба А.С.Чуфарова представляется нам аналогичной жалобе ООО "Пром Лайн", поскольку и в том и в другом случае заявители отсылают к неопределенности понятия "фактически уплаченные суммы налога", употребляемого в налоговом законодательстве при исчислении суммы налогового вычета по расчетам с покупателем налога на добавленную стоимость. Если в деле ООО "Пром Лайн" налоговые органы не признали обоснованным такой вычет, поскольку оплата за продукцию была произведена зачетом переуступленного третьим лицом права требования дебиторской задолженности, то в деле А.С.Чуфарова продукция была оплачена векселем, полученным покупателем от третьего лица, но не оплаченным денежными средствами первоначальному кредитору. Представляется, что такое толкование налогового законодательства правоприменителями не соответствует смыслу конституционной обязанности платить законно установленные налоги и прежним позициям Конституционного Суда Российской Федерации. Подробная аргументация по аналогичному вопросу изложена в особом мнении по Определению Конституционного Суда Российской Федерации от 8 апреля 2004 года об отказе в принятии к рассмотрению жалобы ООО "Пром Лайн".

Статья 143 ГК Российской Федерации относит вексель к ценным бумагам, которые в соответствии с гражданским законодательством являются объектами гражданских прав и предметом гражданско-правовых сделок.

В рассматриваемой ситуации оплата полученных от поставщика товаров заявителем А.С.Чуфаровым - участником ООО "Агентство "Авиатрейд" путем передачи поставщику банковских векселей, отраженных в балансовых документах, является законным способом расчета (оплаты) за поставленные и приобретенные товары путем передачи права требования оплаты по векселям. Эта операция не противоречит сути гражданско-правовых отношений, аналогичная форма расчетов с использованием зачета встречных требований и в соответствии с позицией Конституционного Суда РФ, выраженной в Постановлении от 20 февраля 2001 года, отсутствие в данном случае оплаты денежными средствами, в том числе независимо от факта и сроков последующего погашения займа по векселям, не может пониматься как исключаящее "фактическую уплату налога продавцу товаров" и право на получение соответствующих для данного случая вычетов, предусмотренных налоговым законодательством при расчете налога на добавленную стоимость.