

По жалобе гражданина Кривихина Сергея Васильевича на нарушение его конституционных прав положениями абзаца третьего статьи 143 и пункта 2 статьи 145 Налогового кодекса Российской Федерации

Определение · № 37-О · от 07.02.2002 · Конституционный Суд Российской Федерации · Действует без изменений

О П Р Е Д Е Л Е Н И Е

КОНСТИТУЦИОННОГО СУДА РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

по жалобе гражданина Кривихина Сергея Васильевича на нарушение его конституционных прав положениями абзаца третьего статьи 143 и пункта 2 статьи 145 Налогового кодекса Российской Федерации

город Москва 7 февраля 2002 года

Конституционный Суд Российской Федерации в составе Председателя М.В.Баглая, судей Н.С.Бондаря, Н.В.Витрука, Г.А.Гаджиева, Ю.М.Данилова, Л.М.Жарковой, Г.А.Жилина, В.Д.Зорькина, А.Л.Кононова, В.О.Лучина, Т.Г.Морщаковой, Ю.Д.Рудкина, Н.В.Селезнева, А.Я.Сливы, О.И.Тиунова, О.С.Хохряковой, Б.С.Эбзеева, В.Г.Ярославцева, заслушав в пленарном заседании заключение судьи Н.С.Бондаря, проводившего на основании статьи 41 Федерального конституционного закона "О Конституционном Суде Российской Федерации" предварительное изучение жалобы гражданина С.В.Кривихина, у с т а н о в и л:

1. 15 мая 2000 года гражданин С.В.Кривихин был зарегистрирован в качестве индивидуального предпринимателя, осуществляющего деятельность без образования юридического лица. Согласно свидетельству о государственной регистрации индивидуального предпринимателя С.В.Кривихин осуществляет помимо прочих видов деятельности изготовление, ремонт и продажу являющихся подакцизными товарами ювелирных и других бытовых изделий из драгоценных металлов и драгоценных камней.

Согласно Закону Российской Федерации от 6 декабря 1991 года "О налоге на добавленную стоимость" (с последующими изменениями и дополнениями) индивидуальные - предприниматели, в том числе производящие и реализующие подакцизные товары, налог на добавленную стоимость (НДС) не платили. Начиная же с 1 января 2001 года, в связи с введением в действие главы 21 ("Налог на добавленную стоимость") части второй Налогового кодекса Российской Федерации, индивидуальные предприниматели являются плательщиками НДС (абзац третий статьи 143), а освобождение от его уплаты индивидуальным предпринимателям, реализующим подакцизные товары, не предоставляется (пункт 2 статьи 145).

16 апреля 2001 года С.В.Кривихин подал в налоговый орган заявление о предоставлении ему временного освобождения от исполнения обязанностей налогоплательщика, связанных с исчислением и уплатой НДС, на срок до 15 мая 2004 года на основании части первой статьи 9 Федерального закона от 14 июня 1995 года "О государственной поддержке малого предпринимательства в Российской Федерации". Однако налоговый орган, сославшись на абзац третий статьи 143 и пункт 2 статьи 145 Налогового кодекса Российской Федерации, отказал ему в освобождении от уплаты данного налога.

Арбитражный суд Свердловской области жалобу С.В.Кривихина на отказ налогового органа в предоставлении освобождения от уплаты НДС удовлетворил. Федеральный арбитражный суд Уральского округа, рассматривавший дело по кассационной жалобе налогового органа, признал решение суда первой инстанции неправомерным, указав при этом, что установленная статьей 143 Налогового кодекса Российской Федерации обязанность предпринимателей исчислять и уплачивать

НДС не ухудшает положение и условия коммерческой деятельности субъектов малого предпринимательства как налогоплательщиков, поскольку данный налог является косвенным, включается в цену товаров (работ, услуг) и уплачивается в бюджет фактически за счет средств покупателей.

В своей жалобе в Конституционный Суд Российской Федерации гражданин С.В.Кривихин утверждает, что абзац третий статьи 143 и пункт 2 статьи 145 Налогового кодекса Российской Федерации, в силу которых индивидуальные предприниматели независимо от времени их регистрации признаются плательщиками НДС, причем если они являются плательщиками акцизов, то ни при каких условиях не могут быть освобождены от уплаты НДС, противоречат конституционному принципу недопустимости придания обратной силы закону, ухудшающему положение налогоплательщиков, и распространения его действия на длящиеся правоотношения, а также принципу справедливости и равенства налогообложения и, следовательно, не соответствуют статьям 6 (часть 2), 19 (части 1 и 2), 35 (части 1 и 2), 54 (часть 1), 55 (часть 2) и 57 Конституции Российской Федерации.

2. Согласно статье 57 Конституции Российской Федерации каждый обязан платить законно установленные налоги и сборы. При этом, как неоднократно указывал Конституционный Суд Российской Федерации в своих решениях, определение экономической целесообразности введения того или иного налога, установление и изменение состава налогоплательщиков и существенных элементов налогового обязательства относится к полномочиям законодателя; разрешение таких вопросов Конституционному Суду Российской Федерации неподведомственно (Постановление от 30 января 2001 года по делу о проверке конституционности положений статьи 20 Закона Российской Федерации "Об основах налоговой системы в Российской Федерации", а также положений Закона Чувашской Республики "О налоге с продаж", Закона Кировской области "О налоге с продаж" и Закона Челябинской области "О налоге с продаж"; Определение от 21 декабря 1998 года по жалобе ТОО "Агроинвест-КБМ" на нарушение конституционных прав граждан положениями статьи 4 Закона Российской Федерации "О дорожных фондах в Российской Федерации" и статьи 2 ГК Российской Федерации и др.).

Из этого следует, что само по себе расширение законом состава плательщиков того или иного налога - при условии, что требования о его уплате не распространяются на период, предшествовавший новому налоговому регулированию, - не может рассматриваться как придание закону, ухудшающему положение налогоплательщиков, обратной силы. Иное привело бы к неправомерному ограничению дискретных правомочий законодателя при проведении налоговой реформы, предусматривающей в том числе и более справедливое перераспределение налогового бремени между различными категориями налогоплательщиков.

3. В соответствии с абзацем вторым части первой статьи 9 Федерального закона "О государственной поддержке малого предпринимательства в Российской Федерации" в случае, если изменения налогового законодательства создают менее благоприятные условия для субъектов малого предпринимательства по сравнению с ранее действовавшими условиями, то в течение первых четырех лет своей деятельности указанные субъекты подлежат налогообложению в том же порядке, который действовал на момент их государственной регистрации.

При этом ухудшение условий для субъектов малого предпринимательства может заключаться не только в возложении дополнительного налогового бремени, но и в необходимости исполнять иные, ранее не предусмотренные законодательством обязанности, за неисполнение которых применяются меры налоговой ответственности. В случае введения НДС для индивидуальных предпринимателей условия хозяйствования для них ухудшаются, поскольку на них возлагаются дополнительные обязанности, предусмотренные налоговым законодательством (по ведению налогового учета, составлению счетов-фактур, ведению книги продаж и книги покупок). Кроме того, включение суммы НДС в стоимость продукции (работ, услуг), реализуемой индивидуальным предпринимателем,

увеличивает в итоге ее цену и тем самым снижает спрос со стороны покупателей.

Как следует из Определения Конституционного Суда Российской Федерации от 1 июля 1999 года по жалобе гражданина В.В.Варганова на нарушение его конституционных прав Федеральным законом "О едином налоге на вмененный доход для определенных видов деятельности" и Законом Белгородской области "О едином налоге на вмененный доход для определенных видов деятельности", новая норма налогового законодательства не применяется к длящимся правоотношениям, возникшим до дня официального введения нового регулирования на основании нормы абзаца второй части первой статьи 9 Федерального закона "О государственной поддержке малого предпринимательства в Российской Федерации". Это обусловлено выводимыми из статей 8 (часть 1), 15 (части 1 и 3), 34 (часть 1) и 57 Конституции Российской Федерации началами обеспечения стабильных правовых условий хозяйствования, предполагающими поддержание доверия участников хозяйственной деятельности к закону и действиям государства, в том числе в сфере налоговых отношений, соблюдение принципов справедливости и разумной стабильности правового регулирования соответствующих отношений и недопустимость внесения произвольных изменений в действующую систему норм с распространением этих изменений на ранее возникшие длящиеся налоговые отношения.

Таким образом, введение статьей 143 Налогового кодекса Российской Федерации НДС для индивидуальных предпринимателей с 1 января 2001 года не означает, что одновременно на них перестает распространяться действовавший на момент их государственной регистрации порядок налогообложения, которым индивидуальным предпринимателям предоставлялись льготные условия на первые четыре года деятельности (часть первая статьи 9 Федерального закона "О государственной поддержке малого предпринимательства в Российской Федерации").

Заявитель, если он полагает, что изменившееся налоговое законодательство создает менее благоприятные условия по сравнению с ранее установленными, вправе защитить свои права налогоплательщика в арбитражном суде, к компетенции которого относится и выбор подлежащих применению норм с учетом, в частности, сформулированного в Конституции Российской Федерации запрета ухудшать положение налогоплательщика путем придания закону обратной силы и изложенной в настоящем Определении правовой позиции Конституционного Суда Российской Федерации. Решение арбитражного суда может быть обжаловано в установленном Арбитражным процессуальным кодексом Российской Федерации порядке. При этом конституционные права заявителя, если будет установлено, что они нарушены неправильным применением закона, подлежат восстановлению арбитражным судом. Разрешение данного вопроса Конституционному Суду Российской Федерации неподведомственно, а сама его жалоба, по смыслу статей 96 и 97 Федерального конституционного закона "О Конституционном Суде Российской Федерации", в части, касающейся проверки конституционности абзаца третьего статьи 143 Налогового кодекса Российской Федерации, не может быть признана допустимой.

4. В соответствии с пунктом 1 статьи 145 Налогового кодекса Российской Федерации организации и индивидуальные предприниматели имеют право на освобождение от исполнения обязанностей налогоплательщика, связанных с исчислением и уплатой налога, если за три предшествующих последовательных календарных месяца сумма выручки от реализации товаров (работ, услуг) этих организаций или индивидуальных предпринимателей без учета налога и налога с продаж не превысила в совокупности один миллион рублей. Пункт 2 той же статьи устанавливает, что положение пункта 1 не распространяется на организации и индивидуальных предпринимателей, реализующих подакцизные товары и подакцизное минеральное сырье.

Заявитель усматривает неконституционность пункта 2 статьи 145 Налогового кодекса Российской Федерации в том, что содержащаяся в нем норма, нарушая принцип равенства и справедливости налогообложения, лишает права на освобождение от уплаты НДС субъектов малого предпринимательства, реализующих подакцизные товары, в отличие от аналогичных субъектов,

реализующих товары, не являющиеся подакцизными.

Предусмотренное статьей 145 Налогового кодекса Российской Федерации освобождение от исполнения обязанностей налогоплательщика по НДС является разновидностью налоговых льгот, которыми в соответствии со статьей 56 данного Кодекса признаются предоставляемые отдельным категориям налогоплательщиков предусмотренные законодательством о налогах преимущества по сравнению с другими налогоплательщиками, включая возможность не уплачивать налог либо уплачивать его в меньшем размере.

В соответствии с правовой позицией Конституционного Суда Российской Федерации льготы, предоставляемые налогоплательщикам, не относятся к обязательным элементам налогообложения, перечисленным в пункте 1 статьи 17 Налогового кодекса Российской Федерации; исходя из смысла пункта 2 статьи 17 Налогового кодекса Российской Федерации, льготы по налогу и основания для их использования налогоплательщиком могут предусматриваться в актах законодательства о налогах и сборах лишь в необходимых, по мнению законодателя, случаях; поскольку установление льгот не является обязательным при определении существенных элементов налога, отсутствие таких льгот для других категорий налогоплательщиков не влияет на оценку законности установления самого по себе налога (Определение Конституционного Суда Российской Федерации от 5 июля 2001 года по запросу Хорошевского районного суда города Москвы о проверке конституционности положений статей 224 и 226 Налогового кодекса Российской Федерации).

Таким образом, проверка пункта 2 статьи 145 Налогового кодекса Российской Федерации о непредоставлении налогоплательщикам, реализующим подакцизные товары, налоговой льготы, предусмотренной статьей 145 Налогового кодекса Российской Федерации, означала бы оценку целесообразности решения законодателя, что не входит в компетенцию Конституционного Суда Российской Федерации, установленную статьей 125 Конституции Российской Федерации и статьей 3 Федерального конституционного закона "О Конституционном Суде Российской Федерации". Исходя из изложенного и руководствуясь частью 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. Признать жалобу гражданина Кривихина Сергея Васильевича не подлежащей дальнейшему рассмотрению в заседании Конституционного Суда Российской Федерации, поскольку для разрешения поставленных в ней вопросов не требуется вынесение предусмотренного статьей 71 Федерального конституционного закона "О Конституционном Суде Российской Федерации" итогового решения в виде постановления в связи с тем, что Конституционным Судом Российской Федерации ранее вынесены решения, сохраняющие свою силу, а также поскольку данная жалоба не отвечает требованиям Федерального конституционного закона "О Конституционном Суде Российской Федерации", в соответствии с которыми жалоба признается допустимой, а разрешение поставленного в ней вопроса Конституционному Суду Российской Федерации неподведомственно.
2. Определение по данной жалобе окончательно и обжалованию не подлежит.
3. Дело гражданина Кривихина Сергея Васильевича подлежит пересмотру компетентными органами в установленном порядке в соответствии с настоящим Определением.
4. Настоящее Определение подлежит опубликованию в "Собрании законодательства Российской Федерации", "Российской газете", а также в "Вестнике Конституционного Суда Российской Федерации".

Председатель

Конституционного Суда

Российской Федерации М.В.Баглай

Судья-секретарь

Конституционного Суда

