



# О П Р Е Д Е Л Е Н И Е

## КОНСТИТУЦИОННОГО СУДА РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

по жалобе закрытого акционерного общества «Производство продуктов питания» на нарушение конституционных прав и свобод отдельными положениями статей 88, 171, 172 и 176 Налогового кодекса Российской Федерации

город Москва

12 июля 2006 года

Конституционный Суд Российской Федерации в составе Председателя В.Д.Зорькина, судей 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, С.П.Маврина, Н.В.Мельникова, Ю.Д.Рудкина, Н.В.Селезнева, А.Я.Сливы, О.С.Хохряковой, Б.С.Эбзеева, В.Г.Ярославцева,

заслушав в пленарном заседании заключение судьи С.М.Казанцева, проводившего на основании статьи 41 Федерального конституционного закона «О Конституционном Суде Российской Федерации» предварительное изучение жалобы ЗАО «Производство продуктов питания»,

у с т а н о в и л :

1. В своей жалобе в Конституционный Суд Российской Федерации ЗАО «Производство продуктов питания» оспаривает конституционность ряда положений Налогового кодекса Российской Федерации, а именно:

статьи 88, устанавливающей порядок проведения камеральной налоговой проверки;

пунктов 1 и 2 статьи 171, предоставляющих налогоплательщику право уменьшить общую сумму налога на добавленную стоимость, исчисленную в

соответствии со статьей 166 Налогового кодекса Российской Федерации, на установленные данной статьей налоговые вычеты;

пункта 1 статьи 172, в силу которого налоговые вычеты производятся на основании счетов-фактур, выставленных продавцами при приобретении налогоплательщиком товаров (работ, услуг), и иных документов, подтверждающих уплату сумм налога на добавленную стоимость;

пунктов 1–3 статьи 176, определяющих порядок и сроки возмещения налога на добавленную стоимость из бюджета в случае превышения сумм налоговых вычетов общей суммы налогов.

Как следует из представленных материалов, 2 ноября 2004 года ЗАО «Производство продуктов питания» обратилось в инспекцию Министерства Российской Федерации по налогам и сборам № 10 по Центральному административному округу города Москвы с заявлением о возврате из бюджета суммы налога на добавленную стоимость за март 2003 года, однако решение о возмещении указанной суммы в течение предусмотренного законом срока принято не было. Требование ЗАО «Производство продуктов питания» о признании бездействия налогового органа незаконным было удовлетворено Арбитражным судом города Москвы, указавшим в решении от 14 марта 2005 года, что Налоговый кодекс Российской Федерации не возлагает на налогоплательщика обязанность представлять одновременно с налоговой декларацией документы, подтверждающие право на применение налогового вычета, что не исключает право налогового органа затребовать их при проведении соответствующих проверок.

Данное решение было отменено постановлением Девятого арбитражного апелляционного суда от 31 мая 2005 года, оставленным в силе постановлением Федерального арбитражного суда Московского округа от 18 августа 2005 года. Определением от 10 октября 2005 года Высший Арбитражный Суд Российской Федерации отказал в передаче дела в Президиум Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации. Аналогичные решения выносились арбитражными судами в связи с

требованиями ЗАО «Производство продуктов питания» о возмещении сумм налога на добавленную стоимость из бюджета за другие месяцы 2003 года.

По мнению заявителя, положения статей 88, 171, 172 и 176 Налогового кодекса Российской Федерации – по смыслу, придаваемому им правоприменительной практикой, – возлагают на налогоплательщика обязанность представлять одновременно с налоговой декларацией документы, подтверждающие правильность применения налогового вычета (в частности, счета-фактуры), не предполагают обязанность налогового органа затребовать необходимые для проведения камеральной налоговой проверки документы, подтверждающие правильность составления налоговой декларации, и тем самым противоречат Конституции Российской Федерации, ее статьям 1 (часть 1), 2, 6 (часть 2), 8, 15 (части 1 и 2), 17 (часть 1), 18, 19 (часть 1), 34 (часть 1), 35, 45, 46, 55 и 57.

2. Как неоднократно указывал Конституционный Суд Российской Федерации, в Российской Федерации как правовом государстве законы о налогах должны содержать четкие и понятные нормы. Именно поэтому Налоговый кодекс Российской Федерации предписывает, что необходимые элементы налогообложения (налоговых обязательств) должны быть сформулированы так, чтобы каждый точно знал, какие налоги, когда и в каком порядке он обязан платить (пункт 6 статьи 3), а все неустранимые сомнения, противоречия и неясности актов законодательства о налогах толкуются в пользу налогоплательщика (пункт 7 статьи 3); формальная определенность налоговых норм предполагает их достаточную точность, чем обеспечивается их правильное понимание и применение; расплывчатость налоговой нормы может привести к не согласующемуся с конституционным принципом правового государства произвольному и дискриминационному ее применению государственными органами и должностными лицами в их отношениях с налогоплательщиками и тем самым – к нарушению конституционного принципа юридического равенства и вытекающего из него требования равенства налогообложения, закрепленного пунктом 1 статьи 3 Налогового кодекса Российской Федерации (постановления от 8 октября

1997 года № 13-П по делу о проверке конституционности Закона Санкт-Петербурга «О ставках земельного налога в Санкт-Петербурге в 1995 году», от 11 ноября 1997 года № 16-П по делу о проверке конституционности статьи 11<sup>1</sup> Закона Российской Федерации «О Государственной границе Российской Федерации», от 28 марта 2000 года № 5-П по делу о проверке конституционности подпункта «к» пункта 1 статьи 5 Закона Российской Федерации «О налоге на добавленную стоимость», от 20 февраля 2001 года № 3-П по делу о проверке конституционности абзацев второго и третьего пункта 2 статьи 7 Федерального закона «О налоге на добавленную стоимость»).

2.1. Налоговый кодекс Российской Федерации исходит из недопустимости причинения неправомерного вреда при проведении налогового контроля (статьи 35 и 103); если, осуществляя его, налоговые органы руководствуются целями и мотивами, противоречащими действующему правопорядку, налоговый контроль в таких случаях может превратиться из необходимого инструмента налоговой политики в инструмент подавления экономической самостоятельности и инициативы, чрезмерного ограничения свободы предпринимательства и права собственности, что в силу статей 34 (часть 1), 35 (части 1–3) и 55 (часть 3) Конституции Российской Федерации недопустимо; превышение налоговыми органами (их должностными лицами) своих полномочий либо использование их вопреки законной цели и охраняемым правам и интересам граждан, организаций, государства и общества несовместимо с принципами правового государства, в котором осуществление прав и свобод человека и гражданина не должно нарушать права и свободы других лиц (статья 1, часть 1; статья 17, часть 3, Конституции Российской Федерации).

Данная правовая позиция, сформулированная Конституционным Судом Российской Федерации в Постановлении от 16 июля 2004 года № 14-П по делу о проверке конституционности отдельных положений части второй статьи 89 Налогового кодекса Российской Федерации, регулирующих сроки и продолжительность выездных налоговых проверок, в полной мере применима

ко всем другим формам налогового контроля, который согласно пункту 1 статьи 82 Налогового кодекса Российской Федерации проводится не только посредством налоговых проверок, – он включает, в частности, получение объяснений налогоплательщиков, налоговых агентов и плательщиков сбора, проверку данных учета и отчетности.

При проведении камеральных налоговых проверок на основе представленных налоговых деклараций и документов, служащих основанием для исчисления и уплаты налогов, налоговые органы в силу статей 31, 88 и 93 Налогового кодекса Российской Федерации вправе истребовать у налогоплательщика дополнительные сведения, получить объяснения и документы, подтверждающие правильность исчисления и своевременность уплаты налогов. Что касается налогоплательщика, то, как следует из положений статей 171, 172 и 176 Налогового кодекса Российской Федерации, находящихся в системной связи с его статьей 88, он не обязан, а вправе (за исключением случаев, предусмотренных пунктом 3 статьи 172) приложить к подаваемой налоговой декларации документы, подтверждающие правильность применения налогового вычета по налогу на добавленную стоимость (в частности, счета-фактуры).

Обязанность по предоставлению таких документов возникает у налогоплательщика, согласно части четвертой статьи 88 Налогового кодекса Российской Федерации, только при условии направления налоговым органом соответствующего требования. Поскольку решение об отказе в налоговом вычете выносится по результатам камеральной или выездной налоговой проверки, налоговый орган не имеет права отказать налогоплательщику в налоговом вычете, если соответствующая налоговая проверка не была им проведена.

2.2. Таким образом, положения статьи 88, пунктов 1 и 2 статьи 171, пункта 1 статьи 172 и пунктов 1–3 статьи 176 Налогового кодекса Российской Федерации не обязывают налогоплательщика одновременно с подачей налоговой декларации (и/или заявления о возврате из бюджета сумм налога на добавленную стоимость в случае превышения сумм налоговых

вычетов общей суммы налога) представлять документы, подтверждающие правильность применения налогового вычета (в частности, счета-фактуры). Эта обязанность возникает у него с момента получения требования налогового органа о представлении указанных документов.

Иное означало бы возложение на налогоплательщика не установленной законодательством о налогах и сборах обязанности и создавало бы неопределенность в правоприменении, что противоречит статье 57 Конституции Российской Федерации и приведенным правовым позициям Конституционного Суда Российской Федерации, сформулированным в сохраняющих свою силу постановлениях от 8 октября 1997 года № 13-П, от 11 ноября 1997 года № 16-П, от 28 марта 2000 года № 5-П, от 20 февраля 2001 года № 3-П и от 16 июля 2004 года № 14-П.

Исходя из изложенного и руководствуясь пунктами 2 и 3 части первой статьи 43, статьей 6 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. Положения статьи 88, пунктов 1 и 2 статьи 171, пункта 1 статьи 172 и пунктов 1–3 статьи 176 Налогового кодекса Российской Федерации по своему конституционно-правовому смыслу, выявленному Конституционным Судом Российской Федерации в настоящем Определении на основе правовых позиций, изложенных в ранее принятых и сохраняющих свою силу постановлениях, не обязывают налогоплательщика одновременно с подачей налоговой декларации (и/или заявления о возврате из бюджета сумм налога на добавленную стоимость в случае превышения сумм налоговых вычетов общей суммы налога) представлять документы, подтверждающие правильность применения налогового вычета, при том что налоговый орган вправе требовать от налогоплательщика документы, необходимые и достаточные для проведения проверки правильности применения налоговых вычетов.

Выявленный в настоящем Определении конституционно-правовой смысл указанных законоположений исключает любое иное их истолкование в правоприменительной практике.

2. Признать жалобу закрытого акционерного общества «Производство продуктов питания» не подлежащей дальнейшему рассмотрению в заседании Конституционного Суда Российской Федерации, поскольку для разрешения поставленного заявителем вопроса не требуется вынесение предусмотренного статьей 71 Федерального конституционного закона «О Конституционном Суде Российской Федерации» итогового решения в виде постановления.

3. Определение Конституционного Суда Российской Федерации по данной жалобе окончательно и обжалованию не подлежит.

4. Настоящее Определение подлежит опубликованию в «Вестнике Конституционного Суда Российской Федерации».

Председатель  
Конституционного Суда  
Российской Федерации

В.Д.Зорькин

Судья-секретарь  
Конституционного Суда  
Российской Федерации

Ю.М.Данилов