



Именем
Российской Федерации

ПОСТАНОВЛЕНИЕ
КОНСТИТУЦИОННОГО СУДА РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

по делу о проверке конституционности подпункта 8 пункта 1 статьи 238 Налогового кодекса Российской Федерации в связи с коллективной жалобой граждан А.И.Березова, Г.А.Васютинской, В.П.Крайнюкова, С.П.Молдашова, С.Н.Панина, В.Н.Потапова, А.И.Пудовкина и В.Н.Юнды, а также жалобой гражданки Л.А.Галаевой

город Москва

23 декабря 2004 года

Конституционный Суд Российской Федерации в составе председательствующего А.Л.Кононова, судей Н.С.Бондаря, Г.А.Гаджиева, Л.О.Красавчиковой, Ю.Д.Рудкина, А.Я.Сливы, В.Г.Стрекозова, Б.С.Эбзеева, В.Г.Ярославцева,

с участием гражданки Л.А.Галаевой и представителя Совета Федерации - доктора юридических наук Е.В.Виноградовой,

руководствуясь статьей 125 (часть 4) Конституции Российской Федерации, пунктом 3 части первой, частями третьей и четвертой статьи 3, пунктом 3 части второй статьи 22, статьями 36, 74, 86, 96, 97 и 99 Федерального конституционного закона "О Конституционном Суде Российской Федерации",

рассмотрел в открытом заседании дело о проверке конституционности подпункта 8 пункта 1 статьи 238 Налогового кодекса Российской Федерации.

Поводом к рассмотрению дела явились коллективная жалоба граждан А.И.Березова, Г.А.Васютинской, В.П.Крайнюкова, С.П.Молдашова, С.Н.Панина, В.Н.Потапова, А.И.Пудовкина и В.Н.Юнды и жалоба гражданки Л.А.Галаевой на нарушение их конституционных прав подпунктом 8 пункта 1 статьи 238 Налогового кодекса Российской Федерации. Основанием к рассмотрению дела явилась обнаружившаяся неопределенность в вопросе о том, соответствует ли Конституции Российской Федерации содержащееся в нем законоположение.

Поскольку обе жалобы касаются одного и того же предмета, Конституционный Суд Российской Федерации, руководствуясь статьей 48 Федерального конституционного закона "О Конституционном Суде Российской Федерации", соединил дела по этим жалобам в одном производстве.

Заслушав сообщение судьи-докладчика Г.А.Гаджиева, объяснения представителей сторон, показания свидетеля - депутата Государственной Думы О.Г.Дмитриевой, выступления полномочного представителя Правительства Российской Федерации в Конституционном Суде Российской Федерации М.Ю.Барщевского, а также приглашенных в заседание представителей: от Министерства финансов Российской Федерации - М.И.Шиенка, от Федеральной налоговой службы - С.В.Бобкова, от Министерства здравоохранения и социального развития Российской Федерации - М.А.Ковалевского и Ю.В.Воронина, от Пенсионного фонда Российской Федерации - А.Н.Пудова, от Межрегиональной организации объединений домовладельцев - Г.А.Ломтева, исследовав представленные документы и иные материалы, Конституционный Суд Российской Федерации

установил:

1. С 1 января 2002 года обязательное пенсионное страхование регламентируется, в частности,

Федеральным законом от 15 декабря 2001 года "Об обязательном пенсионном страховании в Российской Федерации", статьей 10 которого устанавливается, что суммы страховых взносов, поступившие за застрахованное лицо в бюджет Пенсионного фонда Российской Федерации, учитываются на его индивидуальном лицевом счете (пункт 1); объектом обложения страховыми взносами и базой для начисления страховых взносов являются объект налогообложения и налоговая база по единому социальному налогу (взносу), установленные главой 24 "Единый социальный налог (взнос)" Налогового кодекса Российской Федерации (пункт 2). При этом в силу подпункта 8 пункта 1 статьи 238 Налогового кодекса Российской Федерации обложению единым социальным налогом не подлежат суммы, выплачиваемые за счет членских взносов садоводческих, садово-огородных, гаражно-строительных и жилищно-строительных кооперативов (товариществ) лицам, выполняющим работы (услуги) для указанных организаций.

Из представленных в Конституционный Суд Российской Федерации материалов следует, что Пенсионный фонд Российской Федерации с 1 января 2002 года перестал принимать от гаражно-строительного кооператива "Северный" (город Михайловка Волгоградской области) страховые взносы, исключив тем самым его работников - граждан А.И.Березова, Г.А.Васютинскую, В.П.Крайнюкова, С.П.Молдашова, С.Н.Панина, В.Н.Потапова, А.И.Пудовкина и В.Н.Юнду, как указывается в их коллективной жалобе, из индивидуального (персонифицированного) учета в системе обязательного пенсионного страхования и фактически приостановив исчисление необходимого для установления трудовой пенсии страхового стажа. Гражданке Л.А.Галаевой - председателю жилищно-строительного кооператива № 101 (город Тверь) учреждения Пенсионного фонда Российской Федерации отказали во включении в страховой стаж период работы по трудовому договору в данном жилищно-строительном кооперативе на том основании, что выплачиваемая ей заработная плата в силу подпункта 8 пункта 1 статьи 238 Налогового кодекса Российской Федерации не подлежит обложению единым социальным налогом.

По мнению заявителей, неуплата кооперативами (товариществами) единого социального налога исключает для работающих в них лиц реализацию конституционного права на пенсионное обеспечение, поскольку ни кооперативы, ни эти лица не принимают участия в пополнении бюджета Пенсионного фонда Российской Федерации, и необоснованно ограничивает их трудовые права, что противоречит статьям 7, 19, 39, 55 и 57 Конституции Российской Федерации.

В соответствии с частью третьей статьи 74 Федерального конституционного закона "О Конституционном Суде Российской Федерации" Конституционный Суд Российской Федерации принимает постановления только по предмету, указанному в обращении.

Следовательно, предметом рассмотрения Конституционного Суда Российской Федерации по настоящему делу является подпункт 8 пункта 1 статьи 238 Налогового кодекса Российской Федерации - постольку, поскольку в системной связи с положениями пункта 2 статьи 10 Федерального закона "Об обязательном пенсионном страховании в Российской Федерации", а также иными положениями федерального законодательства, связанными с установлением трудовых пенсий, он не позволяет засчитывать в страховой стаж, учитываемый при определении права на трудовую пенсию, периоды работы в садоводческих, садово-огородных, гаражно-строительных и жилищно-строительных кооперативах (товариществах).

2. В соответствии с Конституцией Российской Федерации в Российской Федерации, провозглашенной социальным государством, политика которого направлена на создание условий, обеспечивающих достойную жизнь и свободное развитие человека (статья 7, часть 1), каждому гарантируется социальное обеспечение по возрасту, в случае болезни, инвалидности, потери кормильца, для воспитания детей и в иных случаях, установленных законом; государственные пенсии и социальные пособия устанавливаются законом (статья 39, части 1 и 2); каждый обязан платить законно установленные налоги и сборы (статья 57). По смыслу приведенных положений Конституции Российской Федерации во взаимосвязи с положениями ее статьи 39 (часть 3), согласно которой в Российской Федерации поощряется добровольное социальное страхование, конституционное право на социальное обеспечение гарантируется путем создания систем как обязательного, так и добровольного социального страхования. Обязательное социальное страхование основано на уплате таких не относящихся к налогам обязательных платежей, как страховые взносы на обязательное страхование в соответствующие фонды, целевым назначением которых является обеспечение права граждан на получение трудовых пенсий и пособий.

Кроме того, к базовым ценностям общества и государства относится право каждого на объединение (статья 30, часть 1, Конституции Российской Федерации). Во взаимосвязи со статьей 40 Конституции Российской Федерации, гарантирующей каждому право на жилище и обязывающей органы государственной власти и органы местного самоуправления создавать условия для его

осуществления, а также статьями 37 (часть 5) и 41 (части 1 и 2), закрепляющими права на отдых и охрану здоровья, это означает, в частности, что граждане, реализуя названные конституционные права, могут создавать такие объединения, как товарищества собственников жилья, иные кооперативы, являющиеся разновидностью некоммерческих организаций.

Принципы правовой справедливости и равенства, на которых основано осуществление прав и свобод человека и гражданина в Российской Федерации как правовом и социальном государстве, включая право на социальное обеспечение (в частности, пенсионное обеспечение), по смыслу статей 1, 2, 6 (часть 2), 15 (часть 4), 17 (часть 1), 18, 19 и 55 (часть 1) Конституции Российской Федерации, обуславливают, как указал Конституционный Суд Российской Федерации в Постановлении от 29 января 2004 года по делу о проверке конституционности отдельных положений статьи 30 Федерального закона "О трудовых пенсиях в Российской Федерации", правовую определенность и связанную с ней предсказуемость законодательной политики в сфере пенсионного обеспечения. Тем самым предполагается взаимная согласованность законодательного регулирования собственно пенсионных отношений и иных сопряженных с ними отношений, - налоговых, жилищных, трудовых и др.

3. В соответствии с частью второй статьи 74 Федерального конституционного закона "О Конституционном Суде Российской Федерации" Конституционный Суд Российской Федерации принимает решение по делу, оценивая не только буквальный смысл оспариваемой нормы, но и смысл, придаваемый ей официальным и иным толкованием или сложившейся правоприменительной практикой, а также исходя из ее места в системе правовых актов.

3.1. Пенсионная система, введенная в действие в Российской Федерации с 1 января 2002 года, основана на страховых принципах: право на трудовую пенсию согласно статье 3 Федерального закона от 17 декабря 2001 года "О трудовых пенсиях в Российской Федерации" имеют граждане Российской Федерации, застрахованные в соответствии с Федеральным законом "Об обязательном пенсионном страховании в Российской Федерации"; при определении права гражданина на трудовую пенсию учитывается его страховой стаж, под которым в соответствии со статьей 2 Федерального закона "О трудовых пенсиях в Российской Федерации" понимается суммарная продолжительность периодов работы и (или) иной деятельности, в течение которых уплачивались страховые взносы в Пенсионный фонд Российской Федерации, а также иных периодов, засчитываемых в страховой стаж.

Трудовая пенсия складывается из базовой, страховой и накопительной частей, каждая из которых имеет свой источник финансирования, обладающий самостоятельной правовой природой. Если страховая и накопительная части трудовой пенсии финансируются за счет собственно страховых взносов (правовая природа которых носит неналоговый возмездный характер), то базовая ее часть - за счет единого социального налога, поступающего в федеральный бюджет. Этот источник финансирования обладает всеми признаками налогового платежа, а потому базовая часть трудовой пенсии определяется в законе как вид государственного обеспечения, а не страхования.

Предназначением единого социального налога является в том числе формирование финансовой основы социального страхования. Поэтому в отличие от других федеральных налогов помимо федерального бюджета часть его сумм поступает во внебюджетные фонды. Сумма единого социального налога согласно пунктам 1 и 2 статьи 243 Налогового кодекса Российской Федерации исчисляется и уплачивается налогоплательщиками отдельно в федеральный бюджет и каждый внебюджетный фонд и определяется как соответствующая процентная доля налоговой базы; сумма налога, подлежащая уплате в федеральный бюджет, уменьшается налогоплательщиками на сумму начисленных ими за тот же период страховых взносов на обязательное пенсионное страхование (налоговый вычет). При этом пунктом 2 статьи 10 Федерального закона "Об обязательном пенсионном страховании в Российской Федерации" устанавливается, что объектом обложения страховыми взносами и базой для начисления страховых взносов являются объект налогообложения и налоговая база по единому социальному налогу.

3.2. Как следует из ведомственного акта Пенсионного фонда Российской Федерации - письма от 31 марта 2003 года № СД-09-25/3213, в силу подпункта 8 пункта 1 статьи 238 Налогового кодекса Российской Федерации налогообложению единым социальным налогом не подлежат суммы, выплачиваемые за счет членских взносов садоводческих, садово-огородных, гаражно-строительных и жилищно-строительных кооперативов (товариществ) лицам, выполняющим работы (услуги) для указанных организаций, - независимо от того, работают ли эти лица на постоянной или временной основе, по трудовым договорам или по договорам гражданско-правового характера, заключаемым для выполнения каких-либо разовых работ (услуг); соответственно, суммы, выплачиваемые за счет членских взносов названных кооперативов (товариществ), не облагаются и страховыми взносами на обязательное пенсионное страхование, поскольку и те и другие имеют общие объект обложения и

базу исчисления, а периоды деятельности в этих организациях после 1 января 2002 года не подлежат включению в страховой стаж.

Исходя из такого толкования подпункта 8 пункта 1 статьи 238 Налогового кодекса Российской Федерации территориальные органы Пенсионного фонда Российской Федерации перестали засчитывать гражданам А.И.Березову, Г.А.Васютинской, В.П.Крайнюкову, С.П.Молдашову, С.Н.Панину, В.Н.Потапову, А.И.Пудовкину и В.Н.Юнде в страховой стаж периоды работы в гаражно-строительном кооперативе, а гражданке Л.А.Галаевой - период работы председателем жилищно-строительного кооператива, указав, что право на обязательное пенсионное страхование в Российской Федерации реализуется только в случае уплаты страховых взносов. В результате названные граждане, выполнявшие в кооперативе определенную работу и получавшие заработную плату, тем не менее оказались вне пределов действия системы обязательного пенсионного страхования за счет средств работодателя и были лишены возможности увеличивать свой страховой стаж и формировать накопительную и страховую части трудовой пенсии.

3.3. Введенное подпунктом 8 пункта 1 статьи 238 Налогового кодекса Российской Федерации изъятие из установленных его статьями 236 и 237 объекта налогообложения и налоговой базы по единому социальному налогу основано на учете природы перечисленных в нем организаций, являющихся некоммерческими, не преследующими извлечение прибыли в качестве основной цели своей деятельности (пункт 1 статьи 50 ГК Российской Федерации, пункт 1 статьи 2 Федерального закона от 12 января 1996 года "О некоммерческих организациях"), в частности потребительских кооперативов - объединений, основанных на началах членства и созданных для удовлетворения материальных и иных потребностей участников путем объединения ими имущественных паевых взносов (пункт 1 статьи 116 ГК Российской Федерации).

Оплата труда работников, заключивших трудовые договоры с кооперативом (товариществом), и другие текущие расходы данного объединения производятся за счет членских взносов - денежных средств, периодически вносимых членами этих объединений на указанные цели (статья 1 Федерального закона от 15 апреля 1998 года "О садоводческих, огороднических и дачных некоммерческих объединениях граждан"). В соответствии со статьей 17 Федерального закона от 15 июня 1996 года "О товариществах собственников жилья" в товариществах собственников жилья за счет обязательных платежей членов осуществляются содержание и ремонт помещений и общего имущества (названный Федеральный закон в силу его статьи 4 распространяется и на все товарищества, товарищества домовладельцев, жилищные кооперативы, жилищно-строительные кооперативы с полностью выплаченным паевым взносом хотя бы одним членом).

Законодатель, освободив подпунктом 8 пункта 1 статьи 238 Налогового кодекса Российской Федерации от обложения единым социальным налогом суммы, выплачиваемые как наемным работникам садоводческих, садово-огородных, гаражно-строительных и жилищно-строительных кооперативов (товариществ), так и иным лицам, выполняющим работы (услуги) для указанных организаций, включая их председателей, исходил из конституционно значимой цели создания условий для осуществления права граждан на жилище, отдых и охрану здоровья и государственной поддержки кооперативов (товариществ), что не вступает в противоречие с конституционными принципами, и прежде всего - с конституционным принципом равенства в области налогообложения.

4. Из взаимосвязанных положений статей 19 и 39 (часть 1) Конституции Российской Федерации вытекают принципы равенства в условиях получения трудовых пенсий и всеобщности права на пенсионное обеспечение. Законодатель, который на основании статей 39 (часть 2), 71 (пункт "в"), 72 (пункты "б", "ж" части 1) и 76 (части 1 и 2) Конституции Российской Федерации осуществляет регулирование условий и порядка предоставления конкретных видов пенсионного обеспечения, а также определяет организационно-правовой механизм его реализации, связан в том числе необходимостью соблюдения конституционных принципов справедливости и равенства и требований к ограничениям прав и свобод граждан (статья 19, часть 1; статья 55, часть 3, Конституции Российской Федерации).

Исходя из этого законодателем предусмотрены две формы участия в пенсионном страховании - обязательное и добровольное. Согласно Федеральному закону "Об обязательном пенсионном страховании в Российской Федерации" физические лица вправе добровольно вступить в правоотношения по обязательному пенсионному страхованию и уплачивать страховые взносы в бюджет Пенсионного фонда Российской Федерации за другое физическое лицо, за которое не уплачивает страховые взносы страхователь в соответствии с данным Федеральным законом (пункт 1 статьи 29). В силу названных конституционных принципов в отношении лиц, выполняющих для кооперативов (товариществ) работы (услуги), также допустимо добровольное вступление в правоотношения по обязательному пенсионному страхованию. Кроме того, лицам, не имеющим права

на трудовую пенсию, в порядке, установленном законом, выплачивается социальная пенсия.

Использование различных механизмов пенсионного обеспечения для разных категорий граждан предусмотрено законодателем в целях соблюдения баланса их интересов и не может рассматриваться как нарушающее конституционный принцип равенства перед законом. При этом механизм добровольного вступления в правоотношения по обязательному пенсионному страхованию - исходя из необходимости соблюдения принципа всеобщности пенсионного обеспечения - не должен препятствовать реализации права на пенсионное обеспечение. Между тем в случаях, когда добровольное вступление в правоотношения по обязательному пенсионному страхованию осуществляется в порядке статьи 29 Федерального закона "Об обязательном пенсионном страховании в Российской Федерации", реализация права на пенсионное обеспечение физического лица - а значит, и лиц, выполняющих работы (услуги) для кооперативов (товариществ), - зависит от усмотрения тех, кто уплачивает за них страховые взносы.

В силу конституционно обусловленной всеобщности социального, в том числе пенсионного, обеспечения пункт 1 статьи 29 Федерального закона "Об обязательном пенсионном страховании в Российской Федерации" в его конституционно-правовом смысле допускает непосредственное, т.е. личное, добровольное вступление лица, выполняющего работы (услуги) для кооператива (товарищества), в правоотношения по обязательному пенсионному страхованию с учреждениями Пенсионного фонда Российской Федерации. Именно при условии, что такое лицо вправе добровольно платить страховые взносы за самого себя, подпункт 8 пункта 1 статьи 238 Налогового кодекса Российской Федерации не препятствует формированию страховой и накопительной частей трудовой пенсии и не может рассматриваться как нарушающий права, гарантированные статьями 19 (часть 1) и 39 Конституции Российской Федерации.

5. Принятый 20 июля 2004 года Федеральный закон "О внесении изменений в главу 24 части второй Налогового кодекса Российской Федерации, Федеральный закон "Об обязательном пенсионном страховании в Российской Федерации" и признании утратившими силу некоторых положений законодательных актов Российской Федерации", как следует из его содержания, в основном направлен на существенное снижение налогового бремени. Вместе с тем согласно названному Федеральному закону с 1 января 2005 года утрачивает силу и подпункт 8 пункта 1 статьи 238 Налогового кодекса Российской Федерации, освобождающий в настоящее время от обложения единым социальным налогом суммы, выплачиваемые за счет членских взносов соответствующих кооперативов (товариществ) лицам, выполняющим для них работы (услуги), - при том, что в силу статьи 35 Федерального закона от 15 апреля 1998 года "О садоводческих, огороднических и дачных некоммерческих объединениях граждан" садоводы, огородники, дачники и их садоводческие, огороднические и дачные некоммерческие объединения могут в установленном федеральными законами порядке полностью или частично освобождаться от федеральных налогов, взносов во внебюджетные фонды и платежей.

Отмена нормы, содержащейся в подпункте 8 пункта 1 статьи 238 Налогового кодекса Российской Федерации, означает по существу лишение кооперативов (товариществ) государственной поддержки и немотивированный отказ федерального законодателя от преследовавшейся им ранее цели - создать посредством налогового законодательства благоприятные условия для осуществления гражданами таких прав, как права на жилище, отдых, охрану здоровья и на объединение. Пытаясь именно таким, обременительным, путем усилить гарантии пенсионного обеспечения лиц, выполняющих для кооперативов (товариществ) работы (услуги), и не указав социально значимые цели, которые исходя из статьи 55 (часть 3) Конституции Российской Федерации оправдывали бы принятое законодательное решение, он поставил под угрозу правовую определенность и связанную с ней предсказуемость законодательной политики в сфере поддержки кооперативов (товариществ).

Кроме того, в силу требований статьи 6 Федерального конституционного закона "О Конституционном Суде Российской Федерации" вводимое правовое регулирование должно было осуществляться законодателем с учетом выраженных Конституционным Судом Российской Федерации правовых позиций. Так, Конституционный Суд Российской Федерации указал, что исходя из конституционных принципов равенства (статья 19 Конституции Российской Федерации) и соразмерности ограничений прав и свобод граждан социально значимым интересам и целям, закрепленным в Конституции Российской Федерации (статья 55, часть 3), обеспечение неформального равенства граждан требует учета фактической способности гражданина (в зависимости от его заработка, дохода) к уплате страхового взноса в соответствующем размере; правовое регулирование взимания страховых взносов не должно приводить к тому, что равное право на трудовую пенсию (статья 39, части 1 и 2, Конституции Российской Федерации) для разных категорий плательщиков страховых взносов окажется связанным с существенно несоразмерными отчислениями на его финансирование (Постановление от 24 февраля 1998 года по делу о проверке

конституционности отдельных положений статей 1 и 5 Федерального закона "О тарифах страховых взносов в Пенсионный фонд Российской Федерации, Фонд социального страхования Российской Федерации, Государственный фонд занятости населения Российской Федерации и в фонды обязательного медицинского страхования на 1997 год").

Исходя из изложенного и руководствуясь частями первой и второй статьи 71, статьями 72, 74, 75, 79 и 100 Федерального конституционного закона "О Конституционном Суде Российской Федерации", Конституционный Суд Российской Федерации

постановил:

1. Признать не противоречащим Конституции Российской Федерации подпункт 8 пункта 1 статьи 238 Налогового кодекса Российской Федерации, поскольку возможность перечисления лицами, выполняющими работы (услуги) для садоводческих, садово-огородных, гаражно-строительных и жилищно-строительных кооперативов (товариществ), страховых взносов в Пенсионный фонд Российской Федерации в добровольном порядке не исключается законоположениями, касающимися права этих лиц на пенсионное обеспечение, в их конституционно-правовом истолковании, осуществленном Конституционным Судом Российской Федерации в настоящем Постановлении.

2. В соответствии со статьей 100 Федерального конституционного закона "О Конституционном Суде Российской Федерации" правоприменительные решения по делам граждан А.И.Березова, Г.А.Васютинской, Л.А.Галаевой, В.П.Крайнюкова, С.П.Молдашова, С.Н.Панина, В.Н.Потапова, А.И.Пудовкина и В.Н.Юнды, основанные на подпункте 8 пункта 1 статьи 238 Налогового кодекса Российской Федерации в истолковании, расходящемся с его конституционно-правовым смыслом, выявленном Конституционным Судом Российской Федерации в настоящем Постановлении, подлежат пересмотру в установленном порядке с учетом их права добровольно вступить в правоотношения по обязательному пенсионному страхованию.

3. Настоящее Постановление окончательно, не подлежит обжалованию, вступает в силу немедленно после провозглашения, действует непосредственно и не требует подтверждения другими органами и должностными лицами.

4. Согласно статье 78 Федерального конституционного закона "О Конституционном Суде Российской Федерации" настоящее Постановление подлежит незамедлительному опубликованию в "Российской газете" и "Собрании законодательства Российской Федерации". Постановление должно быть опубликовано также в "Вестнике Конституционного Суда Российской Федерации".

Председательствующий -
судья Конституционного Суда
Российской Федерации
А.Л.Кононов

Судьи Конституционного Суда
Российской Федерации
Н.С.Бондарь
Г.А.Гаджиев
Л.О.Красавчикова
Ю.Д.Рудкин
А.Я.Слива
В.Г.Стрекозов
Б.С.Эбзеев
В.Г.Ярославцев