



ОПРЕДЕЛЕНИЕ КОНСТИТУЦИОННОГО СУДА РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

об отказе в принятии к рассмотрению жалобы общества с ограниченной ответственностью "Оренсал" на нарушение конституционных прав и свобод подпунктами 1 и 2 пункта 1 статьи 164 Налогового кодекса Российской Федерации

город Москва

19 января 2005 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, В.Г.Стрекозова, О.С.Хохряковой, Б.С.Эбзеева, В.Г.Ярославцева,

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 "Оренсал",

установил:

1. В своей жалобе в Конституционный Суд Российской Федерации ООО "Оренсал" оспаривает конституционность подпунктов 1 и 2 пункта 1 статьи 164 Налогового кодекса Российской Федерации (в редакции от 29 мая 2002 года), согласно которым налогообложение налогом на добавленную стоимость по налоговой ставке 0 процентов производится в случае реализации товаров (за исключением нефти, включая стабильный газовый конденсат, и природного газа, которые экспортируются на территории государств - участников Содружества Независимых Государств), вывезенных в таможенном режиме экспорта, а также работ (услуг), непосредственно связанных с производством и реализацией указанных товаров, в том числе работ (услуг) по переработке товаров, помещенных под таможенные режимы переработки товаров на таможенной территории и под таможенным контролем.

Как следует из представленных материалов, межрайонная инспекция Министерства Российской Федерации по налогам и сборам по крупнейшим налогоплательщикам по Оренбургской области решением от 20 декабря 2002 года отказала ООО "Оренсал" в применении ставки налога на добавленную стоимость 0 процентов, поскольку полученный обществом в результате переработки на таможенной территории Российской Федерации природный газ вывезен им в режиме экспорта в Республику Казахстан, которая является государством - участником СНГ.

Решением Арбитражного суда Оренбургской области от 28 февраля 2003 года, оставленным без изменения апелляционной инстанцией, решение налогового органа признано недействительным на том основании, что реализация работ и услуг, указанных в подпункте 2 пункта 1 статьи 164 Налогового кодекса Российской Федерации, является самостоятельным объектом, подлежащим налогообложению налогом на добавленную стоимость по ставке 0 процентов. Федеральный арбитражный суд Уральского округа постановлением от 3 июля 2003 года отменил решение первой и постановление апелляционной инстанций, указав, что, поскольку природный газ, экспортируемый на территорию государства - участника СНГ, не охвачен перечнем товаров, поименованных в подпункте 1 пункта 1 статьи 164 Налогового кодекса Российской Федерации, применение ставки налога на добавленную стоимость 0 процентов в отношении работ по его переработке является неправильным. Определением Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 15 октября 2003 года ООО "Оренсал" отказано в передаче дела в Президиум Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации.

По мнению заявителя, подпункты 1 и 2 пункта 1 статьи 164 Налогового кодекса Российской Федерации не соответствуют Конституции Российской Федерации, ее статьям 6 (часть 2), 8 (часть 1), 19 (часть 1) и 57, поскольку в силу своей неопределенности ограничивают право налогоплательщиков на применение ставки налога на добавленную стоимость 0 процентов.

2. На основании лицензии на переработку товаров на таможенной территории Российской Федерации, выданной Оренбургской таможней, ООО "Оренсал" в марте 2002 года оказывало услуги по переработке некондиционного природного газа, поступающего из Казахстана. Переработка природного газа осуществлялась не на производственных мощностях ООО "Оренсал", а - на основе договора подряда - ООО "Оренбурггазпром". Выработанная в результате переработки природного газа продукция - сухой отбензиненный газ доставлялся ООО "Оренсал" до границы России и Казахстана и передавался в таможенном режиме экспорта заказчику - фирме "МанOLIUM ТреЙдинг ЛТД".

По общему правилу, обложение налогом на добавленную стоимость экспортируемых товаров, а также работ и услуг, связанных с экспортом товаров, осуществляется в стране назначения. Данная мера направлена на поддержку отечественных товаропроизводителей с целью усилить конкурентоспособность экспортируемых товаров на мировом рынке. Поэтому в подпункте 1 пункта 1 статьи 164 Налогового кодекса Российской Федерации установлено, что при реализации товаров, вывезенных в таможенном режиме экспорта, при условии представления в налоговые органы необходимых документов налогообложение налогом на добавленную стоимость производится по налоговой ставке 0 процентов.

Однако в части применения налоговой ставки 0 процентов в отношении реализации в 2002 году отдельных видов товаров положениями подпункта 1 пункта 1 статьи 164 Налогового кодекса Российской Федерации предусматривались исключения. При экспорте из России нефти, включая стабильный газовый конденсат, и природного газа в то время действовало правило, согласно которому реализация этих товаров, вывезенных в таможенном режиме экспорта на территории государств - участников СНГ, облагалась налогом на добавленную стоимость в стране происхождения. Данное исключение обусловлено оговоркой, сделанной российской стороной при ратификации Договора о Таможенном союзе и Едином экономическом пространстве.

Налогообложение налогом на добавленную стоимость производится по налоговой ставке 0 процентов также при реализации работ (услуг), непосредственно связанных с производством и реализацией товаров, указанных в подпункте 1 пункта 1 статьи 164 Налогового кодекса Российской Федерации (абзац первый подпункта 2 пункта 1 статьи 164). Это правило распространяется на работы (услуги) по сопровождению, транспортировке, погрузке и перегрузке товаров, экспортируемых за пределы территории Российской Федерации и импортируемых в Российскую Федерацию, выполняемые российскими перевозчиками, и иные подобные работы и услуги, а также работы (услуги) по переработке товаров, помещенных под таможенные режимы переработки товаров на таможенной территории и под таможенным контролем (абзац второй подпункта 2 пункта 1 статьи 164).

Из этого следует, что при оценке правомерности применения налоговой ставки налога на добавленную стоимость 0 процентов положения подпункта 2 пункта 1 статьи 164 Налогового кодекса Российской Федерации необходимо рассматривать в системной связи, т.е. неразрывно, с положениями подпункта 1 того же пункта, поскольку они регулируют единый комплекс правоотношений, касающихся особенностей налогообложения операций по реализации товаров и связанных с процессом их производства и реализации работ и услуг.

Подпункты 1 и 2 пункта 1 статьи 164 Налогового кодекса Российской Федерации определяют, что порядок обложения налогом на добавленную стоимость по налоговой ставке 0 процентов реализации работ и услуг напрямую увязывается с фактом применения к реализации товаров, в отношении которых произведены эти работы или услуги, такой же налоговой ставки - 0 процентов. Это связано с тем, что в условиях использования принципа страны назначения налогообложение добавленной стоимости, образуемой при производстве и реализации товаров, происходит на территории страны-импортера. Если товары включены в перечень товаров, реализация которых в соответствии с нормами Налогового кодекса Российской Федерации облагается по налоговой ставке налога на добавленную стоимость 0 процентов, то и реализация работ и услуг, связанных с их производством и реализацией, также облагается по налоговой ставке 0 процентов. Вместе с тем, если в отношении определенных товаров законодателем сделаны исключения, приводящие к выводу их реализации из-под действия налоговой ставки 0 процентов (в 2002 году такими товарами были нефть, включая стабильный газовый конденсат, и природный газ, которые экспортировались на

территории государств - участников СНГ), реализация работ и услуг, осуществленных в отношении этих товаров, также не подпадает под действие налоговой ставки 0 процентов и к ней применяется общий режим налогообложения.

Кроме того, необходимо учитывать, что в абзаце втором подпункта 2 пункта 1 статьи 164 Налогового кодекса Российской Федерации право на применение ставки 0 процентов связывается с реализацией работ (услуг) по переработке товаров, помещенных под таможенные режимы переработки товаров на таможенной территории и под таможенным контролем. В случае с ООО "Оренсал" налоговая ставка 0 процентов не может применяться, поскольку были реализованы услуги по переработке газа, полученного в таможенном режиме переработки и экспортируемого в Казахстан в таможенном режиме экспорта. Поскольку пункт 1 статьи 164 Налогового кодекса Российской Федерации предусматривает освобождение от налогообложения, т.е. налоговую льготу, его положения не подлежат расширительному толкованию.

3. Согласно части второй статьи 36 Федерального конституционного закона "О Конституционном Суде Российской Федерации" основанием к рассмотрению дела Конституционным Судом Российской Федерации является обнаружившаяся неопределенность в вопросе о конституционности оспариваемых норм; если же такая неопределенность отсутствует или является мнимой, соответствующее обращение не может быть признано допустимым по смыслу Федерального конституционного закона "О Конституционном Суде Российской Федерации".

Поскольку неопределенность в вопросе о соответствии Конституции Российской Федерации положений подпунктов 1 и 2 пункта 1 статьи 164 Налогового кодекса Российской Федерации отсутствует, жалоба ООО "Оренсал" не может быть принята Конституционным Судом Российской Федерации к рассмотрению.

Исходя из изложенного и руководствуясь пунктом 2 части первой статьи 43 и частью первой статьи 79 Федерального конституционного закона "О Конституционном Суде Российской Федерации", Конституционный Суд Российской Федерации

определил:

1. Отказать в принятии к рассмотрению жалобы общества с ограниченной ответственностью "Оренсал", поскольку она не отвечает требованиям Федерального конституционного закона "О Конституционном Суде Российской Федерации", в соответствии с которыми жалоба признается допустимой.

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

Председатель
Конституционного Суда
Российской Федерации
В.Д.Зорькин

Судья-секретарь
Конституционного Суда
Российской Федерации
Ю.М.Данилов