



ОПРЕДЕЛЕНИЕ

КОНСТИТУЦИОННОГО СУДА РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

по жалобе гражданина Кокорина Олега Валерьевича на нарушение его конституционных прав положениями подпункта 3 пункта 1 статьи 219 Налогового кодекса Российской Федерации

город

14 декабря 2004 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, Н.В.Селезнева, А.Я.Сливы, В.Г.Стрекозова, О.С.Хохряковой, Б.С.Эбзеева,

заслушав в пленарном заседании заключение судьи Ю.М.Данилова, проводившего на основании статьи 41 Федерального конституционного закона "О Конституционном Суде Российской Федерации" предварительное изучение жалобы гражданина О.В.Кокорина,

установил:

1. Письмом заместителя руководителя инспекции Министерства Российской Федерации по налогам и сборам по городу Кирову от 15 марта 2004 года гражданину О.В.Кокорину было отказано в предоставлении заявленного при подаче в 2004 году налоговой декларации по налогу на доходы физических лиц социального налогового вычета в виде сумм, уплаченных им в 2003 году за медицинские услуги, оказанные физическим лицом, занимающимся частной медицинской практикой, поскольку, как указано в письме, социальный налоговый вычет предоставляется только в той сумме, которая уплачена медицинским учреждениям Российской Федерации.

В своей жалобе в Конституционный Суд Российской Федерации О.В.Кокорин оспаривает конституционность положений подпункта 3 пункта 1 статьи 219 Налогового кодекса Российской Федерации, как не позволяющих налогоплательщикам, оплатившим медицинские услуги физическим лицам, имеющим лицензии на осуществление медицинской деятельности и занимающимся частной медицинской практикой, воспользоваться социальным налоговым вычетом. По мнению заявителя, эти положения бесосновательно ставят таких налогоплательщиков в неравные условия с налогоплательщиками, оплатившими медицинские услуги медицинским учреждениям Российской Федерации, нарушают принципы всеобщности и равенства налогообложения, приводят к дискриминации в зависимости от формы собственности, а потому противоречат статьям 6, 8, 19, 41, 55 и 57 Конституции Российской Федерации.

2. Согласно подпункту 3 пункта 1 статьи 219 Налогового кодекса Российской Федерации при определении размера налоговой базы по налогу на доходы физических лиц, в отношении которых установлена ставка 13 процентов, налогоплательщик имеет право на получение социального налогового вычета в сумме, уплаченной им в налоговом периоде за услуги по лечению, предоставленные медицинскими учреждениями Российской Федерации ему, его супругу (супруге), родителям и (или) детям в возрасте до 18 лет (в соответствии с перечнем медицинских услуг, утверждаемым Правительством Российской Федерации); общая сумма социального налогового вычета, предусмотренного данным подпунктом, не может превышать 38 тысяч рублей; по дорогостоящим видам лечения в медицинских учреждениях Российской Федерации сумма налогового вычета принимается в размере фактически произведенных расходов; перечень дорогостоящих видов лечения утверждается постановлением Правительства Российской Федерации; вычет сумм оплаты стоимости лечения предоставляется налогоплательщику, если лечение производится в медицинских учреждениях, имеющих соответствующие лицензии на осуществление медицинской деятельности, а также при представлении налогоплательщиком документов, подтверждающих его фактические

расходы на лечение.

Как следует из названных законоположений, механизм социального налогового вычета, предоставляемого налогоплательщику в связи с оплатой медицинских услуг, предполагает, что соответствующая сумма должна быть уплачена, во-первых, самим налогоплательщиком за счет собственных средств, причем в течение налогового периода, за который вычет заявляется, во-вторых, только за медицинские услуги, включенные в перечень, утверждаемый Правительством Российской Федерации (в настоящее время действует перечень, утвержденный постановлением Правительства Российской Федерации от 19 марта 2001 года № 201 "Об утверждении перечней медицинских услуг и дорогостоящих видов лечения в медицинских учреждениях Российской Федерации, лекарственных средств, суммы оплаты которых за счет собственных средств налогоплательщика учитываются при определении суммы социального налогового вычета").

В подтверждение произведенных расходов налогоплательщик обязан представить в налоговые органы документы, свидетельствующие о целевом расходовании средств и о сумме произведенных выплат, исходя из величины которых ему может быть предоставлен социальный налоговый вычет. К их числу наряду с платежными документами, отражающими факт уплаты налогоплательщиком денежных средств за оказанные медицинские услуги, относится справка об оплате медицинских услуг для представления в налоговые органы Российской Федерации. В соответствии с утвержденной совместным приказом Министерства здравоохранения Российской Федерации и Министерства Российской Федерации по налогам и сборам от 25 июля 2001 года о реализации постановления Правительства Российской Федерации от 19 марта 2001 года № 201 инструкцией данная справка заполняется всеми учреждениями здравоохранения, имеющими лицензию на осуществление медицинской деятельности, независимо от ведомственной подчиненности и формы собственности, и удостоверяет факт получения медицинской услуги и ее оплаты через кассу учреждения здравоохранения за счет средств налогоплательщика.

Таким образом, по смыслу положений подпункта 3 пункта 1 статьи 219 Налогового кодекса Российской Федерации в системе норм, регулирующих предоставление социального налогового вычета, справку об оплате медицинских услуг для представления в налоговые органы Российской Федерации могут выдавать имеющие лицензию на осуществление медицинской деятельности медицинские учреждения, являющиеся юридическими лицами, созданными в соответствии с законодательством Российской Федерации, независимо от ведомственной принадлежности и формы собственности. Соответственно, нет оснований утверждать, что круг медицинских учреждений, оплата медицинских услуг которых позволяет налогоплательщику претендовать на социальный налоговый вычет, необоснованно ограничивается учреждениями, относящимися к государственной форме собственности.

3. Согласно статье 41 Конституции Российской Федерации каждый имеет право на охрану здоровья и медицинскую помощь (часть 1); в Российской Федерации принимаются меры по развитию государственной, муниципальной, частной систем здравоохранения (часть 2). Реализация названных конституционных предписаний - в силу конституционного принципа, согласно которому в Российской Федерации признаются и защищаются равным образом частная, государственная, муниципальная и иные формы собственности (статья 8, часть 2, Конституции Российской Федерации), - должна обеспечиваться всеми возможными способами, направленными на создание условий для эффективного, качественного и оперативного предоставления гражданам медицинских услуг, а все формы собственности в сфере здравоохранения - рассматриваться на равных основаниях.

Принимаемые в этих целях меры, в том числе при формировании соответствующей законодательной базы, призваны способствовать повышению доступности медицинских услуг, предоставляемых в рамках как государственной и муниципальной, так и частной систем здравоохранения, с учетом степени их необходимости и востребованности в сложившихся социально-экономических условиях. Осуществляя соответствующее регулирование в области налогообложения, в том числе при установлении социальных налоговых вычетов, уменьшающих налоговое бремя, законодатель должен избегать необоснованных подходов к разным категориям субъектов медицинской деятельности, с тем чтобы потребители этих услуг не оказывались в дискриминационном положении.

Как неоднократно указывал Конституционный Суд Российской Федерации в своих решениях, законодатель, определяя те или иные особенности взимания налоговых платежей, в том числе освобождая какую-либо категорию налогоплательщиков от уплаты того или иного налога, не может нарушать принципы налогообложения, в том числе конституционно-правовой принцип равенства, закрепленный в статье 19 (части 1 и 2) Конституции Российской Федерации (Постановление от 23 декабря 1999 года по делу о проверке конституционности отдельных положений федеральных

законов о тарифах страховых взносов в государственные социальные внебюджетные фонды, Определение от 7 февраля 2002 года по жалобе гражданки М.И.Кулаковой на нарушение ее конституционных прав абзацем пятым статьи 4 Закона Российской Федерации "О налоге с имущества, переходящего в порядке наследования или дарения").

4. Квалифицирующим признаком социального налогового вычета выступает целевое расходование налогоплательщиком - физическим лицом части собственных доходов, в данном случае - на оплату медицинских услуг.

Исходя из конструкции и предназначения этого вычета, требования к обеспечению общедоступности медицинских услуг и необходимости соблюдения конституционного принципа равенства налогообложения, налогоплательщику, оплатившему медицинские услуги, должно быть предоставлено право воспользоваться социальным налоговым вычетом независимо от того, кем - юридическим лицом или физическим лицом, имеющим лицензию на осуществление медицинской деятельности и занимающимся частной медицинской практикой, были предоставлены услуги по лечению.

Следовательно, предусмотренный подпунктом 3 пункта 1 статьи 219 Налогового кодекса Российской Федерации социальный налоговый вычет не может рассматриваться в правоприменительной практике как не допускающий возможность его использования теми налогоплательщиками, кто оплатил медицинские услуги физическим лицам, имеющим лицензии на осуществление медицинской деятельности и занимающимся частной медицинской практикой.

Исходя из изложенного и руководствуясь пунктами 2 и 3 части первой статьи 43 и частью первой статьи 79 Федерального конституционного закона "О Конституционном Суде Российской Федерации", Конституционный Суд Российской Федерации

определил:

1. Положения подпункта 3 пункта 1 статьи 219 Налогового кодекса Российской Федерации в их конституционно-правовом истолковании не могут служить основанием для отказа в предоставлении налогоплательщику социального налогового вычета в сумме, уплаченной им в налоговом периоде за услуги по лечению, предоставленные физическими лицами, имеющими лицензию на осуществление медицинской деятельности и занимающимися частной медицинской практикой.

В силу статьи 6 Федерального конституционного закона "О Конституционном Суде Российской Федерации" конституционно-правовой смысл положений подпункта 3 пункта 1 статьи 219 Налогового кодекса Российской Федерации, выявленный в настоящем Определении, является общеобязательным и исключает любое иное их истолкование в правоприменительной практике.

2. Поскольку для разрешения поставленного гражданином О.В.Кокориным вопроса не требуется вынесение предусмотренного статьей 71 Федерального конституционного закона "О Конституционном Суде Российской Федерации" итогового решения в виде постановления, признать его жалобу не подлежащей дальнейшему рассмотрению в заседании Конституционного Суда Российской Федерации.

3. Правоприменительное решение по делу гражданина Кокорина Олега Валерьевича подлежит пересмотру с учетом настоящего Определения, если для этого нет иных препятствий.

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

5. Настоящее Определение подлежит опубликованию в "Российской газете", "Собрании законодательства Российской Федерации" и "Вестнике Конституционного Суда Российской Федерации".

Председатель
Конституционного Суда
Российской Федерации
В.Д.Зорькин

Судья-секретарь
Конституционного Суда

№ 447-О