



О П Р Е Д Е Л Е Н И Е

КОНСТИТУЦИОННОГО СУДА РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

об отказе в принятии к рассмотрению жалобы рыболовецкого колхоза им. В.И.Ленина на нарушение конституционных прав и свобод абзацем вторым пункта 2 статьи 148 Налогового кодекса Российской Федерации

город Санкт-Петербург

7 декабря 2010 года

Конституционный Суд Российской Федерации в составе Председателя В.Д.Зорькина, судей К.В.Арановского, А.И.Бойцова, Н.С.Бондаря, Ю.М.Данилова, Л.М.Жарковой, Г.А.Жилина, С.М.Казанцева, М.И.Клеандрова, С.Д.Князева, А.Н.Кокотова, Л.О.Красавчиковой, С.П.Маврина, Н.В.Мельникова, Ю.Д.Рудкина, Н.В.Селезнева, В.Г.Ярославцева,

заслушав в пленарном заседании заключение судьи Л.М.Жарковой, проводившей на основании статьи 41 Федерального конституционного закона «О Конституционном Суде Российской Федерации» предварительное изучение жалобы рыболовецкого колхоза им. В.И.Ленина,

у с т а н о в и л :

1. В своей жалобе в Конституционный Суд Российской Федерации рыболовецкий колхоз им. В.И.Ленина оспаривает конституционность абзаца второго пункта 2 статьи 148 Налогового кодекса Российской Федерации, согласно которому в целях главы 21 «Налог на добавленную стоимость» местом осуществления деятельности организации или индивидуального предпринимателя, которые предоставляют в пользование воздушные суда,

морские суда или суда внутреннего плавания по договору аренды (фрахтования на время) с экипажем, а также услуги по перевозке, не признается территория Российской Федерации, если перевозка осуществляется между портами, находящимися за пределами территории Российской Федерации.

Как следует из представленных материалов, инспекцией Федеральной налоговой службы по городу Петропавловску-Камчатскому в ходе камеральной налоговой проверки уточненной налоговой декларации по НДС рыболовецкого колхоза им. В.И.Ленина, оказывающего услуги по предоставлению в пользование рыбопромысловых судов по договорам аренды (фрахтования на время) в целях ведения арендаторами добычи (вылова) водных биологических ресурсов в исключительной экономической зоне Российской Федерации, за ноябрь 2007 года было установлено занижение налоговой базы в результате невключения стоимости услуг по договорам тайм-чартера с четырьмя арендаторами и решением от 27 февраля 2009 года произведено доначисление НДС в сумме 1 008 596 рублей. Решением УФНС по Камчатскому краю от 16 апреля 2009 года решение налоговой инспекции оставлено без изменения, а апелляционная жалоба заявителя – без удовлетворения.

Решением Арбитражного суда Камчатского края от 11 декабря 2009 года, оставленным без изменения постановлением Федерального арбитражного суда Дальневосточного округа от 22 марта 2010 года, заявителю в удовлетворении требований о признании решения налогового органа в части доначисления НДС недействительным отказано со ссылкой на обоснованность применения подпункта 5 пункта 1 статьи 148 Налогового кодекса Российской Федерации, так как местом реализации им услуг с учетом конкретных договорных отношений (услуги, не являющиеся перевозкой (транспортировкой) или не связанные с ними, а также с фрахтованием) признается место его деятельности, т.е. территория Российской Федерации. При этом арбитражный суд указал, что в данном случае место добычи водных биологических ресурсов фрахтователями не является основанием применения абзаца второго пункта 2 статьи 148 Налогового кодекса Российской Федерации.

Определением Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 29 июня 2010 года заявителю отказано в передаче его дела в Президиум Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации для рассмотрения в порядке надзора с указанием на соответствие обжалуемых решений позиции Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации по аналогичному делу, выраженной в постановлении от 13 октября 2009 года № 6508/09.

По мнению заявителя, абзац второй пункта 2 статьи 148 Налогового кодекса Российской Федерации не соответствует статье 57 Конституции Российской Федерации, поскольку не отвечает конституционному требованию определенности правовой нормы, не согласуется с подпунктом 5 пункта 1¹ данной статьи Налогового кодекса Российской Федерации, в системном толковании с которой ранее (до 2008 года) не начислялся налог на добавленную стоимость на арендную плату за фрахтование судов для промысла водных биологических ресурсов в исключительной экономической зоне Российской Федерации (информационные письма Министерства финансов Российской Федерации от 17 июля 2009 года № 03-07-08/156, от 10 августа 2009 года № 03-07-08/180 и др.).

2. Конституционный Суд Российской Федерации, изучив представленные материалы, не находит оснований для принятия данной жалобы к рассмотрению.

2.1. Согласно Конституции Российской Федерации каждый обязан платить законно установленные налоги и сборы (статья 57).

По смыслу данного конституционного положения, рассматриваемого во взаимосвязи с положениями статей 1 (часть 1), 19 (части 1 и 2) и 55 (часть 3) Конституции Российской Федерации, федеральный законодатель при осуществлении налогового регулирования и установлении общих принципов налогообложения и сборов связан требованиями обеспечения конституционных принципов равенства, справедливости и соразмерности в сфере налоговых отношений и вместе с тем располагает достаточной свободой усмотрения при установлении конкретных налогов: он самостоятельно определяет параметры

основных элементов налога, в том числе состав налогоплательщиков и объекты налогообложения, стоимостные и (или) количественные показатели, необходимые для определения налоговой базы, порядок исчисления налога, а также основания и порядок освобождения от налогообложения.

Конституционный Суд Российской Федерации неоднократно указывал, что в силу конституционного требования о необходимости уплаты только законно установленных налогов и сборов во взаимосвязи с предписаниями статей 15 и 18 Конституции Российской Федерации механизм налогообложения должен обеспечивать полноту и своевременность взимания налогов и сборов с обязанных лиц и одновременно – надлежащий правовой характер деятельности уполномоченных органов и должностных лиц, связанной с изъятием средств налогообложения. Соответственно, федеральное законодательство о налогах и сборах должно создавать надлежащие условия исполнения налоговой обязанности, что предполагает, в частности, при установлении федеральных налогов определение всех элементов налоговых обязательств, включая объект налогообложения, налоговую базу, порядок исчисления и уплаты налога. Соблюдение федеральным законодателем при формировании структуры налога конституционных требований формальной определенности и полноты элементов налогового обязательства и учет объективных характеристик экономико-правового содержания налога обеспечивают эффективность налогообложения и реальность его целей, а также позволяют налогоплательщикам своевременно уплатить налог, а налоговым органам – осуществлять контроль за действиями налогоплательщиков по уплате налоговых сумм в бюджет (Постановление от 22 июня 2009 года № 10-П).

При этом, как следует из ряда решений Конституционного Суда Российской Федерации (определения от 1 октября 2009 года № 1268-О-О и № 1269-О-О, от 1 декабря 2009 года № 1484-О-О и от 6 июля 2010 года № 1084-О-О), налоги устанавливаются законодателем в соответствии с сущностью каждого из них и как элементы единой налоговой системы, параметры и условия функционирования которой применительно к каждому налогоплательщику определяются объективными закономерностями и

требованиями, включая их экономическую обоснованность и недопустимость произвольного установления, что подтверждается в том числе положениями статьи 3 Налогового кодекса Российской Федерации, согласно пункту 7 которой все неустранимые сомнения, противоречия и неясности актов законодательства о налогах и сборах толкуются в пользу налогоплательщика (плательщика сборов).

2.2. Согласно Налоговому кодексу Российской Федерации объектом обложения налогом на добавленную стоимость признаются операции по реализации товаров (работ, услуг) на территории Российской Федерации (подпункт 1 пункта 1 статьи 146); место реализации работ (услуг) в целях обложения налогом на добавленную стоимость определяется в порядке, установленном статьей 148 данного Кодекса. Перечень операций, не подлежащих налогообложению (освобождаемых от налогообложения), закреплен его статьей 149.

В пункте 1 статьи 148 Налогового кодекса Российской Федерации поименованы виды работ (услуг), местом реализации которых в целях главы 21 «Налог на добавленную стоимость» при наличии указанных в этом пункте условий является территория Российской Федерации.

Правила определения места осуществления деятельности организации или индивидуального предпринимателя, выполняющих те или иные виды работ (оказывающих те или иные виды услуг), за исключением предусмотренных подпунктами 1–4¹ данного пункта, установлены пунктом 2 той же статьи. В частности, местом осуществления деятельности организации или индивидуального предпринимателя, которые предоставляют в пользование воздушные суда, морские суда или суда внутреннего плавания по договору аренды (фрахтования на время) с экипажем, а также услуги по перевозке, не признается территория Российской Федерации, если перевозка осуществляется между портами, находящимися за пределами территории Российской Федерации (абзац второй).

По смыслу приведенных норм, разрешение вопроса о том, подлежит ли та или иная операция по реализации товара, работы или услуги включению в объект обложения налогом на добавленную стоимость, зависит от определения места реализации товара, работы или услуги, что предполагает оценку фактических обстоятельств конкретного дела. Применительно к реализации услуг по договору аренды транспортных судов могут, среди прочего, учитываться такие фактические обстоятельства, как место осуществления деятельности налогоплательщика и его контрагентов, а также вид произведенной работы или оказанной услуги.

Таким образом, положения Налогового кодекса Российской Федерации содержат необходимые нормативные критерии, позволяющие установить место оказания услуг для целей обложения налогом на добавленную стоимость. Из этого же исходит и Президиум Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации, который в постановлении от 13 октября 2009 года № 6508/09, вынесенном по делу закрытого акционерного общества «ИНТРАРОС», разъяснил, что «в силу прямого указания пункта 1¹ статьи 148 местом реализации упомянутых в этом пункте услуг (работ), в том числе в подпункте 5, территория Российской Федерации не признается изначально, то есть в отношении данных услуг (работ) установление места их реализации в каждом конкретном случае не предполагается. Следовательно, к таким услугам (работам) нормы пункта 2 статьи 148 Кодекса не могут применяться, поскольку под действие названного пункта подпадают ситуации, в которых место реализации услуг (работ) в каждом конкретном случае подлежит определению на основании соответствующих правил».

Данный вывод свидетельствует о том, что оспариваемые заявителем законоположения не являются неопределенными и допускающими различное их толкование арбитражными судами, а потому не могут рассматриваться как нарушающие права заявителя. Проверка же законности и обоснованности судебных решений по его делу, в том числе правильности выбора подлежащих применению норм, как связанная с

оценкой фактических обстоятельств, к компетенции Конституционного Суда Российской Федерации не относится (статья 125 Конституции Российской Федерации и статья 3 Федерального конституционного закона «О Конституционном Суде Российской Федерации»).

2.3. В своей жалобе заявитель, ссылаясь на несоответствие оспариваемого им законоположения подпункту 5 пункта 1¹ статьи 148 Налогового кодекса Российской Федерации, а также федеральным законам «Об исключительной экономической зоне Российской Федерации», «О внутренних морских водах, территориальном море и прилегающей зоне Российской Федерации», «О континентальном шельфе Российской Федерации», по существу, настаивает на необходимости внесения в действующее правовое регулирование целесообразных, по его мнению, изменений, имеющих целью освобождение от обложения налогом на добавленную стоимость услуг по договору аренды судна с экипажем для ведения добычи (вылова) водных биологических ресурсов в исключительной экономической зоне Российской Федерации.

Между тем разрешение подобных вопросов (в том числе определение условий, при которых для целей налогообложения территория Российской Федерации не признается местом осуществления деятельности хозяйствующих субъектов, осуществляющих добычу (вылов) водных биологических ресурсов) является прерогативой федерального законодателя и также не входит в компетенцию Конституционного Суда Российской Федерации.

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

о п р е д е л и л :

1. Отказать в принятии к рассмотрению жалобы рыболовецкого колхоза им. В.И.Ленина, поскольку она не отвечает требованиям Федерального конституционного закона «О Конституционном Суде

Российской Федерации», в соответствии с которыми жалоба в Конституционный Суд Российской Федерации признается допустимой.

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

Председатель
Конституционного Суда
Российской Федерации

В.Д.Зорькин

№ 1719-О-О