



# О П Р Е Д Е Л Е Н И Е

## КОНСТИТУЦИОННОГО СУДА РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

об отказе в принятии к рассмотрению жалобы общества с ограниченной ответственностью «Элакс» на нарушение конституционных прав и свобод положениями пунктов 1 и 6 статьи 168, а также пункта 5 статьи 173 Налогового кодекса Российской Федерации

город Санкт-Петербург

21 декабря 2011 года

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

рассмотрев вопрос о возможности принятия жалобы ООО «Элакс» к рассмотрению в заседании Конституционного Суда Российской Федерации,

у с т а н о в и л :

1. В своей жалобе в Конституционный Суд Российской Федерации ООО «Элакс» оспаривает конституционность следующих положений Налогового кодекса Российской Федерации:

пункта 1 статьи 168, в соответствии с которым при реализации товаров (работ, услуг) налогоплательщик дополнительно к цене реализуемых товаров (работ, услуг) обязан предъявить к оплате покупателю этих товаров (работ, услуг) соответствующую сумму налога;

пункта 6 статьи 168, в соответствии с которым при реализации товаров населению по розничным ценам соответствующая сумма налога включается в указанные цены;

пункта 5 статьи 173, в соответствии с которым сумма налога, подлежащая уплате в бюджет, исчисляется лицами, не являющимися налогоплательщиками, или налогоплательщиками, освобожденными от исполнения обязанностей налогоплательщика, связанных с исчислением и уплатой налога, в случае выставления ими покупателю счета-фактуры с выделением суммы налога (подпункт 1).

Как следует из представленных материалов, общество применяло систему налогообложения в виде единого налога на вмененный доход в части выручки, полученной от реализации товаров за наличный расчет, и общую систему налогообложения в части выручки, полученной от реализации товаров в кредит. В рамках применения общей системы налогообложения ООО «Элакс», не выделяя в платежно-расчетных документах начисленный налог на добавленную стоимость, включало его в стоимость товара и учитывало при ведении бухгалтерского учета для целей уплаты налога на добавленную стоимость в бюджет. Постановлением Пятнадцатого арбитражного апелляционного суда от 24 июня 2009 года с заявителя взыскана сумма недоимки по налогу на добавленную стоимость, образовавшаяся в связи с необоснованным применением налоговых вычетов. При этом суд установил, что общество необоснованно применяло при продаже физическим лицам товаров с использованием кредитных договоров общую систему налогообложения вместо применения системы налогообложения в виде единого налога на вмененный доход, а следовательно, не являлось плательщиком налога на добавленную стоимость. Поскольку общество не осуществляло возврат необоснованно полученного налога покупателям, суд, руководствуясь пунктом 5 статьи 173 Налогового кодекса Российской Федерации, пришел к выводу о необходимости взыскания в бюджет указанных сумм налога на добавленную стоимость.

В рамках рассмотрения другого дела в отношении ООО «Элак» Федеральный арбитражный суд Северо-Кавказского округа кассационным постановлением от 17 марта 2011 года отказал ООО «Элак» в возврате из бюджета налога на добавленную стоимость, уплаченного обществом. При этом арбитражный суд исходил из того, что налог на добавленную стоимость является косвенным налогом, т. е. входит в стоимость товаров (работ, услуг) и уплачивается покупателями в составе цены, а продавец только перечисляет в бюджет удержанную у покупателя сумму налога. Арбитражный суд кассационной инстанции установил, что общество, не являясь плательщиком налога на добавленную стоимость, включало налог в цену реализуемого товара, и в связи с этим признал, что Пятнадцатый арбитражный апелляционный суд постановлением от 24 июня 2009 года правомерно взыскал сумму налога с общества в бюджет и, следовательно, отсутствуют основания для ее возврата из бюджета.

По мнению ООО «Элак», положения пунктов 1 и 6 статьи 168, а также пункта 5 статьи 173 Налогового кодекса Российской Федерации предполагают, что плательщик единого налога на вмененный доход, реализуя товар в розницу, должен либо уплатить налог на добавленную стоимость в бюджет, либо исключить сумму налога на добавленную стоимость из цены товара, что, по мнению заявителя, противоречит экономическому смыслу и нарушает свободу экономической и предпринимательской деятельности. В связи с этим заявитель просит признать оспариваемые законоположения не соответствующими Конституции Российской Федерации, ее статьям 8 (часть 1), 34 (часть 1) и 57 (часть 1).

2. Конституционный Суд Российской Федерации, изучив представленные ООО «Элак» материалы, не находит оснований для принятия его жалобы к рассмотрению.

2.1. Конституционный Суд Российской Федерации, обращаясь в своих решениях (постановления от 28 марта 2000 года № 5-П и от 20 февраля 2001 года № 3-П, определения от 8 апреля 2004 года № 169-О и от 4 ноября 2004 года № 324-О) к вопросам, связанным с порядком исчисления налога на

добавленную стоимость, указывал, что данный налог, представляющий собой форму изъятия в бюджет части добавленной стоимости, создаваемой на всех стадиях производства и определяемой как разница между стоимостью реализованных товаров, работ и услуг и стоимостью материальных затрат, отнесенных на издержки производства и обращения, является косвенным налогом (налогом на потребление): реализация товаров (работ, услуг) производится по ценам (тарифам), увеличенным на сумму этого налога; устанавливая в главе 21 Налогового кодекса Российской Федерации налог на добавленную стоимость и закрепляя – с учетом его экономической природы – правила исчисления данного налога, в том числе особенности механизма исчисления итоговой суммы налога, федеральный законодатель определил, что положительная разница между суммами, получаемыми налогоплательщиками от покупателей, и суммами налога, фактически уплачиваемыми налогоплательщиками поставщикам товаров (работ, услуг), подлежит уплате налогоплательщиком в бюджет по результатам налогового периода, а отрицательная – возврату (зачету) налогоплательщику из бюджета.

Таким образом, оспариваемые положения статьи 168 Налогового кодекса Российской Федерации, предусматривающие дополнение к цене реализуемого товара (работы, услуги) суммы налога на добавленную стоимость, с учетом природы данного налога и указанной правовой позиции Конституционного Суда Российской Федерации не содержат какой-либо неопределенности и не могут сами по себе рассматриваться как затрагивающие конституционные права заявителя.

2.2. Пункт 5 статьи 173 Налогового кодекса Российской Федерации возлагает на лиц, не являющихся налогоплательщиками, или налогоплательщиков, освобожденных от исполнения обязанностей налогоплательщика, обязанность по уплате налога на добавленную стоимость не ввиду одного лишь факта реализации товара (работы, услуги), но при условии выставления покупателю счета-фактуры с выделением суммы данного налога. Это продиктовано тем, что данный документ служит

основанием для принятия покупателем предъявленных продавцом товаров (работ, услуг) сумм налога к вычету (пункт 1 статьи 169 Налогового кодекса Российской Федерации). Для лиц, к категории которых относится ООО «Элак», как указал Конституционный Суд Российской Федерации в отношении оспариваемой нормы в Определении от 7 ноября 2008 года № 1049-О-О, предусмотрена возможность выбора наиболее оптимального способа организации экономической деятельности и налогового планирования: они вправе либо сформировать цену товаров (работ, услуг) без учета сумм налога на добавленную стоимость и, соответственно, без выделения этих сумм в выставляемых покупателю счетах-фактурах, что повышает ценовую конкурентоспособность соответствующих товаров (работ, услуг) (пункт 5 статьи 168 Налогового кодекса Российской Федерации), либо выставить контрагенту по конкретным операциям по реализации товаров (работ, услуг) счета-фактуры с выделением суммы налога на добавленную стоимость, при том что эта сумма налога на добавленную стоимость (без учета налоговых вычетов) подлежит уплате в бюджет (пункт 5 статьи 173 того же Кодекса). Во втором случае возникает обязанность по уплате налога на добавленную стоимость, несмотря на то, что изначально лицо не признавалось плательщиком данного налога.

Конституционный Суд Российской Федерации в названном Определении пришел к выводу, что такое законодательное регулирование, направленное на согласование интересов государства и налогоплательщиков, покупателей и поставщиков товаров (работ, услуг) и определяющее такую меру свободы усмотрения налогоплательщиков в процессе исполнения ими конституционной обязанности по уплате налогов, при которой они вправе самостоятельно осуществлять налоговое планирование, не может рассматриваться как нарушающее конституционные права и свободы граждан и организаций как налогоплательщиков.

Вместе с тем положение пункта 5 статьи 173 Налогового кодекса Российской Федерации не предназначено для регулирования отношений, возникающих между продавцом товаров (работ, услуг) и конечным их

потребителем, которому счет-фактура не выставляется, поскольку он не является плательщиком налога на добавленную стоимость, применяющим налоговый вычет. Таким образом, оспариваемое заявителем законоположение по своему смыслу и предназначению, а также с учетом приведенной правовой позиции Конституционного Суда Российской Федерации, сохраняющей свою силу, не может расцениваться как затрагивающее конституционные права заявителя.

Проверка же законности и обоснованности решений арбитражных судов не относится к полномочиям Конституционного Суда Российской Федерации (статья 125 Конституции Российской Федерации и статья 3 Федерального конституционного закона «О Конституционном Суде Российской Федерации»).

Исходя из изложенного и руководствуясь пунктом 2 части первой статьи 43, частью первой статьи 79, статьями 96 и 97 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 общества с ограниченной ответственностью «Элакс», 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

№ 1856-О-О