



Именем  
Российской Федерации

# ПОСТАНОВЛЕНИЕ КОНСТИТУЦИОННОГО СУДА РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

по делу о проверке конституционности положений подпункта 2 пункта 2 статьи 164 Налогового кодекса Российской Федерации и Перечня кодов видов товаров для детей в соответствии с единой Товарной номенклатурой внешнеэкономической деятельности Таможенного союза, облагаемых налогом на добавленную стоимость по налоговой ставке 10 процентов при ввозе на территорию Российской Федерации, в связи с жалобой общества с ограниченной ответственностью «Мишутка»

город Санкт-Петербург

10 июля 2017 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, С.М.Казанцева, С.Д.Князева, А.Н.Кокотова, Л.О.Красавчиковой, С.П.Маврина, Н.В.Мельникова, Ю.Д.Рудкина, О.С.Хохряковой, В.Г.Ярославцева,

руководствуясь статьей 125 (часть 4) Конституции Российской Федерации, пунктом 3 части первой, частями третьей и четвертой статьи 3, частью первой статьи 21, статьями 36, 47<sup>1</sup>, 74, 86, 96, 97 и 99 Федерального конституционного закона «О Конституционном Суде Российской Федерации»,

рассмотрел в заседании без проведения слушания дело о проверке конституционности положений подпункта 2 пункта 2 статьи 164 Налогового кодекса Российской Федерации и Перечня кодов видов товаров для детей в

соответствии с единой Товарной номенклатурой внешнеэкономической деятельности Таможенного союза, облагаемых налогом на добавленную стоимость по налоговой ставке 10 процентов при ввозе на территорию Российской Федерации.

Поводом к рассмотрению дела явилась жалоба ООО «Мишутка». Основанием к рассмотрению дела явилась обнаружившаяся неопределенность в вопросе о том, соответствуют ли Конституции Российской Федерации оспариваемые заявителем нормативные положения.

Заслушав сообщение судьи-докладчика Л.М.Жарковой, исследовав представленные документы и иные материалы, Конституционный Суд Российской Федерации

у с т а н о в и л :

1. Конституционность подпункта 2 пункта 2 статьи 164 Налогового кодекса Российской Федерации, согласно которому при реализации такого товара для детей, как коляски, налогообложение производится по налоговой ставке 10 процентов, и положения раздела «Коляски» Перечня кодов видов товаров для детей в соответствии с единой Товарной номенклатурой внешнеэкономической деятельности Таможенного союза, облагаемых налогом на добавленную стоимость по налоговой ставке 10 процентов при ввозе на территорию Российской Федерации (утверждено постановлением Правительства Российской Федерации от 31 декабря 2004 года № 908), устанавливающего код товара «коляски детские», оспаривается ООО «Мишутка», которое в соответствии с условиями контракта от 2 августа 2005 года, заключенного с компанией-изготовителем Р.Р.Н. «ARO» KARON Spolka Jawna (Польша), в октябре 2015 года ввезло на таможенную территорию Российской Федерации товар – коляски детские согласно выставленному на каждую партию товара счету-фактуре, подав соответствующую таможенную декларацию и исчислив налог на добавленную стоимость по налоговой ставке 10 процентов, как это предусмотрено подпунктом 2 пункта 2 статьи 164 Налогового кодекса Российской Федерации.

Инспектор Азовского таможенного поста Ростовской таможни 12 октября 2015 года отказал обществу в выпуске товара, потребовав, в частности, указать полную комплектацию колясок и изменить ставку налога на добавленную стоимость на ставку в размере 18 процентов.

Общество с целью минимизации убытков от задержки процедуры выпуска товара с таможенной территории изменило сведения, указанные в первоначальной декларации, и ставку налога, однако, считая действия инспектора таможни, повлекшие переплату налога на добавленную стоимость в размере 340 505 руб. 93 коп., не основанными на законе, обратилось в Арбитражный суд Ростовской области.

Отказывая ООО «Мишутка» в удовлетворении его требований решением от 21 марта 2016 года (оставлено без изменения постановлением Пятнадцатого арбитражного апелляционного суда от 2 июня 2016 года и постановлением Арбитражного суда Северо-Кавказского округа от 30 августа 2016 года), Арбитражный суд Ростовской области исходил из того, что указанный обществом в разделе декларации «Описание товара» товар – коляски детские (для детей с рождения до трех лет) с металлическим каркасом и элементами из полимерных и текстильных материалов (комбинированные) с закрытым и открытым кузовом, в комплект которых входят в качестве неотъемлемой части сумка для детских вещей, противомоскитная сетка, чехол для ног (от ветра и дождя) и корзина для вещей, выполненные в той же цветовой гамме и имеющие специальные крепления для колясок и конструктивные особенности, подходящие под свою модель, – не подпадает под описание товара «коляски детские», как оно сформулировано в Перечне кодов видов товаров для детей в соответствии с единой Товарной номенклатурой внешнеэкономической деятельности Таможенного союза, облагаемых налогом на добавленную стоимость по налоговой ставке 10 процентов при ввозе на территорию Российской Федерации, т.е. без указания каких-либо принадлежностей, а потому применение ставки налога на добавленную стоимость в размере 10 процентов в отношении товара, ввезенного ООО «Мишутка», является незаконным.

Определением Верховного Суда Российской Федерации от 25 января 2016 года ООО «Мишутка» было отказано в удовлетворении ходатайства о восстановлении пропущенного процессуального срока на подачу кассационной жалобы.

По мнению заявителя, оспариваемые им нормативные положения не соответствуют статьям 2, 6 (часть 2), 8, 15 (части 1 и 2), 17 (часть 1), 19, 34 (часть 1), 35 (части 1 и 2), 45 (часть 1), 46 (часть 1) и 57 Конституции Российской Федерации в той мере, в какой в силу своей неопределенности они не позволили ему как налогоплательщику при ввозе на территорию Российской Федерации детских колясок в предусмотренной производителем комплектации воспользоваться налогообложением по установленной законом пониженной ставке налога на добавленную стоимость, притом что в период с августа 2015 года по февраль 2017 года общество неоднократно ввозило на территорию Российской Федерации такие же товары с аналогичной комплектацией и выпуск данных товаров с применением ставки налога на добавленную стоимость 10 процентов возражений не вызывал.

В соответствии со статьями 74, 96 и 97 Федерального конституционного закона «О Конституционном Суде Российской Федерации» Конституционный Суд Российской Федерации, проверяя по жалобе граждан, объединений граждан конституционность нормативных положений, примененных в конкретном деле, рассмотрение которого завершено в суде, и затрагивающих конституционные права и свободы, на нарушение которых ссылается заявитель, принимает постановление только по предмету, указанному в жалобе, и лишь в отношении той части акта, конституционность которой подвергается сомнению, оценивая как буквальный смысл рассматриваемых законоположений, так и смысл, придаваемый им официальным и иным толкованием или сложившейся правоприменительной практикой, а также исходя из их места в системе правовых норм.

Таким образом, положения подпункта 2 пункта 2 статьи 164 Налогового кодекса Российской Федерации и Перечня кодов видов товаров для детей в соответствии с единой Товарной номенклатурой

внешнеэкономической деятельности Таможенного союза, облагаемых налогом на добавленную стоимость по налоговой ставке 10 процентов при ввозе на территорию Российской Федерации, являются предметом рассмотрения Конституционного Суда Российской Федерации по настоящему делу в той мере, в какой на их основании разрешается вопрос о возможности применения в отношении прямо указанного в данных нормативных правовых актах товара для детей – колясок детских ставки налога на добавленную стоимость в размере 10 процентов при ввозе их на территорию Российской Федерации в случаях их поставки в определенной комплектации.

2. Согласно Конституции Российской Федерации каждый обязан платить законно установленные налоги и сборы (статья 57). Налогообложение, выступая ограничением права собственности, должно быть основано на конституционном принципе равенства, который понимается прежде всего как равномерность, нейтральность и справедливость.

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 экономическую обоснованность и недопустимость произвольного установления налога.

В силу конституционного требования о необходимости уплаты только законно установленных налогов и сборов во взаимосвязи с предписаниями статей 15 и 18 Конституции Российской Федерации налоговая обязанность должна, среди прочего, пониматься как обязанность платить налоги в размере не большем, чем это установлено законом, а механизм налогообложения – обеспечивать полноту и своевременность их взимания с обязанных лиц и одновременно правомерность деятельности уполномоченных органов и должностных лиц, связанной с изъятием средств налогообложения, имея в виду, среди прочего, что налоговые правоотношения основаны на властном методе правового регулирования, а реализация конституционной обязанности платить законно установленные

налоги предполагает субординацию, властное подчинение налогоплательщика требованиям государства.

Вместе с тем федеральный законодатель располагает достаточной степенью усмотрения при установлении конкретных налогов: он самостоятельно определяет параметры основных элементов налога, в том числе состав налогоплательщиков и объекты налогообложения, виды налоговых ставок, продолжительность налогового периода, стоимостные и (или) количественные показатели, необходимые для определения налоговой базы, порядок исчисления налога. При этом, устанавливая федеральные налоги и определяя как их систему, так и все элементы налогового обязательства, он обязан соблюдать положения Конституции Российской Федерации, относящиеся к признанию и гарантиям прав и свобод человека и гражданина. Исходя из данного требования в Налоговом кодексе Российской Федерации закреплено, что недопустимы налоги и сборы, препятствующие реализации гражданами своих конституционных прав (пункт 3 статьи 3).

Приведенные правовые позиции были изложены Конституционным Судом Российской Федерации в сохраняющих силу постановлениях от 20 февраля 2001 года № 3-П, от 14 июля 2005 года № 9-П, от 22 июня 2009 года № 10-П, от 3 июня 2014 года № 17-П, от 1 июля 2015 года № 19-П и др.; определениях от 1 октября 2009 года № 1268-О-О и № 1269-О-О, от 1 декабря 2009 года № 1484-О-О, от 6 июля 2010 года № 1084-О-О, от 7 декабря 2010 года № 1718-О-О и др.

По смыслу статьи 57 Конституции Российской Федерации в системной связи с ее статьями 1 (часть 1), 15 (части 2 и 3) и 19 (части 1 и 2), в Российской Федерации как правовом государстве законы о налогах должны содержать четкие и понятные нормы. Поэтому Налоговый кодекс Российской Федерации предписывает, что необходимые элементы налогообложения (налоговых обязательств) должны быть сформулированы так, чтобы каждый точно знал, какие налоги, когда и в каком порядке он обязан платить (пункт 6 статьи 3), а все неустранимые сомнения, противоречия и неясности актов законодательства о налогах следует толковать в пользу налогоплательщика

(пункт 7 статьи 3). Именно соблюдение конституционных предписаний относительно формальной определенности и полноты элементов налогового обязательства при формировании структуры налога и учет объективных характеристик экономико-правового содержания налога обеспечивают эффективность налогообложения и реальность его целей и позволяют налогоплательщикам своевременно уплатить налог, а налоговым органам – осуществлять контроль за действиями налогоплательщиков по уплате налоговых сумм в бюджет (постановления Конституционного Суда Российской Федерации от 23 мая 2013 года № 11-П и от 1 июля 2015 года № 19-П).

Расплывчатость налоговой нормы может привести к не согласующемуся с конституционным принципом правового государства произвольному и дискриминационному ее применению государственными органами и должностными лицами в их отношениях с налогоплательщиками и тем самым – к нарушению конституционного принципа юридического равенства и вытекающего из него требования равенства налогообложения, закрепленного пунктом 1 статьи 3 Налогового кодекса Российской Федерации (постановления Конституционного Суда Российской Федерации от 8 октября 1997 года № 13-П, от 11 ноября 1997 года № 16-П, от 28 марта 2000 года № 5-П, от 20 февраля 2001 года № 3-П, от 14 июля 2003 года № 12-П, от 23 мая 2013 года № 11-П, от 13 апреля 2016 года № 11-П и др.).

Неясности же, выявляемые в процессе применения налоговых норм в конкретных правовых ситуациях, устраняются путем толкования этих норм правоприменительными органами, в том числе судами, которые должны обеспечивать конституционное истолкование подлежащих применению нормативных положений и тем самым – необходимую степень определенности правового регулирования путем выявления не только содержания конкретного нормативного положения или системы находящихся во взаимосвязи нормативных положений, но и более сложных взаимосвязей правовых предписаний (постановления Конституционного

Суда Российской Федерации от 22 апреля 2013 года № 8-П, от 25 июня 2015 года № 16-П, от 24 марта 2017 года № 9-П и др.).

Из приведенных правовых позиций Конституционного Суда Российской Федерации следует, что являющееся конкретизацией конституционных принципов равенства и законности требование формальной определенности налоговых норм должно быть соблюдено как при установлении налогов, сборов, так и при правовом регулировании контрольных и юрисдикционных процедур, связанных с реализацией налогообложения.

3. Конкретизируя положения статьи 57 Конституции Российской Федерации, Налоговый кодекс Российской Федерации предусматривает, что законодательство о налогах и сборах, регулирующее властные отношения по установлению, введению и взиманию налогов, сборов, страховых взносов в Российской Федерации, а также отношения, возникающие в процессе осуществления налогового контроля, обжалования актов налоговых органов, действий (бездействия) их должностных лиц и привлечения к ответственности за совершение налогового правонарушения, не применяется к отношениям по установлению, введению и взиманию таможенных платежей, а также к отношениям, возникающим в процессе осуществления контроля за уплатой таможенных платежей, обжалования актов таможенных органов, действий (бездействия) их должностных лиц и привлечения к ответственности виновных лиц, если иное не предусмотрено данным Кодексом (пункты 1 и 2 статьи 2).

3.1. Налоговый кодекс Российской Федерации в главе 21 регламентирует отношения по уплате налога на добавленную стоимость, в частности при ввозе товаров на территорию Российской Федерации и иные территории, находящиеся под ее юрисдикцией: им установлены особенности налогообложения, порядок определения налоговой базы, налоговые ставки, основания освобождения от налогообложения.

Налоговые ставки по налогу на добавленную стоимость определены в статье 164 Налогового кодекса Российской Федерации, в силу пункта 3 которой налогообложение, по общему правилу, производится по налоговой ставке 18



процентов, в исключение из общего правила определены категории товаров, при реализации которых налогообложение производится по налоговой ставке 10 процентов, в том числе товары для детей (подпункт 2 пункта 2), и подчеркивается, что при ввозе товаров на территорию Российской Федерации и иные территории, находящиеся под ее юрисдикцией, применяются налоговые ставки, указанные в пунктах 2 и 3 данной статьи (пункт 5).

Установленная Налоговым кодексом Российской Федерации пониженная ставка налога на добавленную стоимость, применяемая при реализации отдельных видов товаров для детей, в том числе детских колясок, обусловлена социальной значимостью данных товаров, введена государством в целях их доступности для потребителей (родителей и иных лиц, имеющих малолетних детей).

Обращаясь к анализу особенностей экономико-правовой природы налога на добавленную стоимость, Конституционный Суд Российской Федерации указывал, что данный налог, будучи формой 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 налога на добавленную стоимость, а бремя его уплаты, соответственно, ложится на приобретателя товаров (работ, услуг) (постановления от 28 марта 2000 года № 5-П, от 20 февраля 2001 года № 3-П и от 3 июня 2014 года № 17-П; определения от 8 апреля 2004 года № 169-О, от 4 ноября 2004 года № 324-О, от 15 февраля 2005 года № 93-О, от 10 ноября 2016 года № 2561-О и др.).

Рассматривая вопрос обложения налогом на добавленную стоимость по налоговой ставке 0 процентов при реализации работ (услуг), непосредственно связанных с производством и реализацией товаров, указанных в подпункте 1 пункта 1 статьи 164 Налогового кодекса Российской Федерации, Конституционный Суд Российской Федерации отметил, что налоговая ставка, в

том числе нулевая ставка по налогу на добавленную стоимость, является обязательным элементом налогообложения (пункт 1 статьи 17 Налогового кодекса Российской Федерации) и налогоплательщик не может произвольно ее применять (изменить ее размер в большую или меньшую сторону) или отказаться от ее применения (определения от 15 мая 2007 года № 372-О-П, от 2 апреля 2009 года № 475-О-О, от 28 февраля 2017 года № 468-О и др.).

Приведенные правовые позиции Конституционного Суда Российской Федерации распространяются и на обложение налогом на добавленную стоимость по налоговой ставке 10 процентов.

3.2. Таможенный кодекс Таможенного союза предусматривает, что таможенным платежом является и налог на добавленную стоимость, если он взимается при ввозе товаров на таможенную территорию Таможенного союза (подпункт 3 пункта 1 статьи 70); для целей исчисления налогов применяются ставки, установленные законодательством государства – члена Таможенного союза, на территории которого товары помещаются под таможенную процедуру (пункт 2 статьи 77).

В соответствии со статьей 52 Таможенного кодекса Таможенного союза товары при их таможенном декларировании подлежат классификации по Единой товарной номенклатуре внешнеэкономической деятельности Таможенного союза (с 1 января 2015 года – Единая товарная номенклатура внешнеэкономической деятельности Евразийского экономического союза), которая, согласно статье 51 названного Кодекса, основывается на Гармонизированной системе описания и кодирования товаров Всемирной таможенной организации и Единой товарной номенклатуре внешнеэкономической деятельности Содружества Независимых Государств.

Данная номенклатура применяется в том числе с учетом Пояснений к ней (рекомендация Коллегии Евразийской экономической комиссии от 12 марта 2013 года № 4), которые содержат толкование ее позиций, термины, краткие описания товаров и областей их возможного применения, классификационные признаки и конкретные перечни товаров, включаемых в те или иные позиции номенклатуры или исключаемых из них, и другую

информацию, необходимую для однозначного отнесения конкретного товара к определенной позиции номенклатуры.

Использование кодов товаров для детей, упомянутых в подпункте 2 пункта 2 статьи 164 Налогового кодекса Российской Федерации, применительно к Единой товарной номенклатуре внешнеэкономической деятельности Евразийского экономического союза предопределено фактом взимания налога на добавленную стоимость при ввозе товаров на таможенную территорию Российской Федерации и служит цели обеспечения определенности налогообложения, имея в виду, что декларирование налогоплательщиками ввозимых товаров и осуществление таможенными органами контроля за правильностью уплаты налога производятся исходя из той классификации товаров, которая предусмотрена для таможенных целей.

Правительство Российской Федерации во исполнение закрепленного в Налоговом кодексе Российской Федерации полномочия по определению кодов видов продукции в соответствии с Общероссийским классификатором продукции по видам экономической деятельности и Товарной номенклатурой внешнеэкономической деятельности, в отношении которых производится налогообложение по налоговой ставке 10 процентов (пункт 2 статьи 164), постановлением от 31 декабря 2004 года № 908 утвердило ряд нормативных правовых актов, среди которых – Перечень кодов видов товаров для детей в соответствии с Общероссийским классификатором продукции по видам экономической деятельности, облагаемых налогом на добавленную стоимость по налоговой ставке 10 процентов при реализации, и Перечень кодов видов товаров для детей в соответствии с Единой товарной номенклатурой внешнеэкономической деятельности Таможенного союза, облагаемых налогом на добавленную стоимость по налоговой ставке 10 процентов при ввозе на территорию Российской Федерации, в примечании к которому указано, что при определении ставки налога на добавленную стоимость в отношении ввозимого товара необходимо руководствоваться как кодом Единой товарной номенклатуры внешнеэкономической деятельности Таможенного союза (Евразийского экономического союза), так и

наименованием товара. Соответственно, только в случае выполнения обоих условий в отношении товара может применяться ставка налога на добавленную стоимость в размере 10 процентов.

Установление федеральным законодателем в подпункте 2 пункта 2 статьи 164 Налогового кодекса Российской Федерации пониженной ставки налога для детских колясок не предполагает произвольного решения вопроса о ее применении в каждом конкретном случае. Из этого исходил Высший Арбитражный Суд Российской Федерации при разъяснении вопросов, возникающих у арбитражных судов при рассмотрении дел, связанных с взиманием налога на добавленную стоимость. Так, в постановлении Пленума от 30 мая 2014 года № 33 он указал, что при рассмотрении споров, касающихся обоснованности применения установленной пунктом 2 статьи 164 Налогового кодекса Российской Федерации налоговой ставки 10 процентов судам необходимо учитывать, что в силу пункта 1 статьи 4 данного Кодекса при осуществлении полномочий по определению кодов Правительство Российской Федерации не вправе вводить дополнительные основания ограничений на ее применение, которые прямо не вытекают из положений пункта 2 статьи 164 Налогового кодекса Российской Федерации; для применения пониженной налоговой ставки – если классификация товара в Товарной номенклатуре внешнеэкономической деятельности отличается от классификации того же товара в Общероссийском классификаторе продукции – достаточно, чтобы реализуемый (ввозимый) товар соответствовал коду, определенному Правительством Российской Федерации, со ссылкой хотя бы на один из двух названных классификационных источников (пункт 20).

Что касается детских колясок, то указание товара с таким наименованием (код 8715 00 100 0) в разделе «Коляски» Перечня кодов видов товаров для детей в соответствии с единой Товарной номенклатурой внешнеэкономической деятельности Таможенного союза, облагаемых налогом на добавленную стоимость по налоговой ставке 10 процентов при

ввозе на территорию Российской Федерации (без каких либо дополнений и уточнений), соответствует названию, приведенному в подпункте 2 пункта 2 статьи 164 Налогового кодекса Российской Федерации.

3.3. Единая товарная номенклатура внешнеэкономической деятельности Таможенного союза, утвержденная решением Совета Евразийской экономической комиссии от 16 июля 2012 года № 54 и в настоящее время действующая в редакции решения Совета Евразийской экономической комиссии от 24 апреля 2017 года № 140, представляет собой систему описания и кодирования товаров, используемую для классификации товаров в целях применения мер таможенно-тарифного регулирования. Она устанавливает общую позицию товара «Коляски детские и их части» (группа 87 «Средства наземного транспорта, кроме железнодорожного или трамвайного подвижного состава, и их части и принадлежности»), код продукции 8715 00 – «Коляски детские и их части»), подразделяя ее на «Коляски детские» (код продукции 8715 00 100 0) и «Части» (код продукции 8715 00 900 0). При этом к частям данной товарной позиции относятся корпусные детали для монтирования шасси, включая съемные корпуса колясок, которые могут использоваться как люльки, а также шасси, их части, колеса – независимо от того, укомплектованы они шинами или нет, и их части (Пояснения к разделу 8715 номенклатуры).

Включаемые производителем в комплектацию большинства современных моделей детских колясок, согласующуюся с их обычным использованием, элементы (принадлежности) – сумка для детских вещей, противомоскитная сетка, чехол от дождя и ветра, корзина для вещей и др. – в товарной позиции «Коляски детские и их части» не обозначены. Между тем согласно пункту 1 дополнительных примечаний к разделу XVII названного решения принадлежности, представляемые вместе со средствами наземного транспорта (группы 86–89), должны классифицироваться вместе с ними, если являются частью их обычной комплектации и обычно продаются вместе с ними.

Из приведенных нормативных положений в их взаимосвязи, в том числе с оспариваемыми положениями, вытекает, что в отношении колясок

детских положения подпункта 2 пункта 2 статьи 164 Налогового кодекса Российской Федерации и Перечня кодов видов товаров для детей в соответствии с единой Товарной номенклатурой внешнеэкономической деятельности Таможенного союза, облагаемых при ввозе на территорию Российской Федерации налогом на добавленную стоимость по налоговой ставке 10 процентов, не предполагают отказ от применения этой ставки в случаях поставки таких колясок в комплектации, согласующейся с их обычным использованием (в которой принадлежности связаны с обычным использованием главной вещи и разумно соотносятся с нею по стоимости).

Разрешая в указанных случаях споры о размере ставки налога на добавленную стоимость в отношении комплектов детских товаров, арбитражные суды должны исходить из того, что действующее правовое регулирование не исключает возможность применения подпункта 2 пункта 2 статьи 164 Налогового кодекса Российской Федерации на основе исследования и оценки фактических обстоятельств, в том числе связанных с использованием налогоплательщиком ставки налога на добавленную стоимость 10 процентов в отношении данного товара для детей в предыдущие периоды.

Между тем правоприменительная, в том числе судебная, практика (как это имело место в деле заявителя) свидетельствует о том, что содержащееся в оспариваемых нормативных положениях указание на использование ставки 10 процентов в отношении детских колясок понимается исходя из его буквального смысла – как распространяющееся только на случаи, когда на территорию Российской Федерации ввозятся коляски, не укомплектованные какими-либо принадлежностями. Наличие же комплектации повлекло требование о применении ставки налога на добавленную стоимость в размере 18 процентов, несмотря на получение судами доказательств, в том числе документальных, что принадлежности, входящие в комплект с колясками детскими, не подлежат реализации отдельно от главной вещи. Со ссылкой на оспариваемые правовые нормы в деле заявителя названные принадлежности детских колясок были оценены как товары, не указанные в законе, а потому и

действия инспектора Ростовской таможни – его требование об изменении ставки налога на добавленную стоимость с 10 процентов на 18 процентов на весь комплект – были признаны правомерными.

Такое толкование рассматриваемого правового регулирования, расходящееся с его конституционно-правовым смыслом, привело к тому, что применение ставки налога на добавленную стоимость в размере 10 процентов стало невозможным в случае, когда прямо упомянутый в подпункте 2 пункта 2 статьи 164 Налогового кодекса Российской Федерации детский товар был ввезен в виде комплекта, состоящего из вещи, определяющей название товара, и принадлежностей к ней. Переход же на исчисление данного налога по ставке 18 процентов, в том числе на саму коляску, неправомерно ограничивший имущественные права налогоплательщика (импортера) путем неосновательного изъятия его денежных средств в пользу казны, а также приобретателя этого товара, оплачивающего налог в цене товара при отсутствии к тому объективных причин, не может считаться оправданным с точки зрения защищаемых Конституцией Российской Федерации целей и ценностей и отвечающим требованиям, вытекающим из ее статей 19 (части 1 и 2), 34 (часть 1), 35 (часть 1), 46 и 57.

Исходя из изложенного и руководствуясь статьями 6, 47<sup>1</sup>, 71, 72, 74, 75, 78, 79, 87 и 100 Федерального конституционного закона «О Конституционном Суде Российской Федерации», Конституционный Суд Российской Федерации

п о с т а н о в и л :

1. Признать взаимосвязанные положения подпункта 2 пункта 2 статьи 164 Налогового кодекса Российской Федерации и Перечня кодов видов товаров для детей в соответствии с единой Товарной номенклатурой внешнеэкономической деятельности Таможенного союза, облагаемых налогом на добавленную стоимость по налоговой ставке 10 процентов при ввозе на территорию Российской Федерации, утвержденного

постановлением Правительства Российской Федерации от 31 декабря 2004 года № 908, не противоречащими Конституции Российской Федерации, поскольку по своему конституционно-правовому смыслу в системе действующего правового регулирования они не могут служить основанием для отказа налогоплательщику в исчислении налога на добавленную стоимость по ставке 10 процентов при ввозе на территорию Российской Федерации детских колясок в комплектации, согласующейся с обычным использованием товара и включающей как саму коляску, так и соответствующие принадлежности к ней.

Конституционно-правовой смысл указанных нормативных положений, выявленный в настоящем Постановлении, является общеобязательным, что исключает любое иное их истолкование в правоприменительной практике.

2. Правоприменительные решения, принятые по делу общества с ограниченной ответственностью «Мишутка» на основании подпункта 2 пункта 2 статьи 164 Налогового кодекса Российской Федерации и Перечня кодов видов товаров для детей в соответствии с единой Товарной номенклатурой внешнеэкономической деятельности Таможенного союза, облагаемых налогом на добавленную стоимость по налоговой ставке 10 процентов при ввозе на территорию Российской Федерации, в истолковании, расходящемся с их конституционно-правовым смыслом, выявленным Конституционным Судом Российской Федерации в настоящем Постановлении, подлежат пересмотру в установленном порядке, если для этого нет иных препятствий.

3. Настоящее Постановление окончательно, не подлежит обжалованию, вступает в силу со дня официального опубликования, действует непосредственно и не требует подтверждения другими органами и должностными лицами.

4. Настоящее Постановление подлежит незамедлительному опубликованию в «Российской газете», «Собрании законодательства Российской Федерации» и на «Официальном интернет-портале правовой



информации» ([www.pravo.gov.ru](http://www.pravo.gov.ru)). Постановление должно быть опубликовано также в «Вестнике Конституционного Суда Российской Федерации».

№ 19-П



Конституционный Суд  
Российской Федерации