



ВЕРХОВНЫЙ СУД РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

Дело № АПЛ18-350

А П Е Л Л Я Ц И О Н Н О Е О П Р Е Д Е Л Е Н И Е

г. Москва

11 сентября 2018 г.

Апелляционная коллегия Верховного Суда Российской Федерации в составе

председательствующего
членов коллегии

Манохиной Г.В.,
Горчаковой Е.В.,
Ситникова Ю.В.

при секретаре

Жигалове Д.Ю.

с участием прокурора

Масаловой Л.Ф.

рассмотрела в открытом судебном заседании административное дело по административному исковому заявлению индивидуального предпринимателя Митрофанова Андрея Павловича о признании недействующим письма Министерства финансов Российской Федерации от 12 февраля 2018 г. № 03-15-07/8369

по апелляционной жалобе Митрофанова А.П. на решение Верховного Суда Российской Федерации от 8 июня 2018 г., которым в удовлетворении административного искового заявления отказано.

Заслушав доклад судьи Верховного Суда Российской Федерации Манохиной Г.В., возражения относительно доводов апелляционной жалобы представителей Министерства финансов Российской Федерации Шиляева А.П., Федеральной налоговой службы Матвиенко А.А., Катроновой И.Н., заключение прокурора Генеральной прокуратуры Российской Федерации Масаловой Л.Ф., полагавшей апелляционную жалобу необоснованной,

Апелляционная коллегия Верховного Суда Российской Федерации

установила:

12 февраля 2018 г. Министерство финансов Российской Федерации (далее – Минфин России) письмом № 03-15-07/8369, изданным Департаментом налоговой и таможенной политики, по вопросу определения базы для исчисления страховых взносов на обязательное пенсионное страхование индивидуальными предпринимателями, применяющими упрощённую систему налогообложения (далее также – Письмо), сообщило следующее:

«Согласно пункту 1 статьи 419 Налогового кодекса Российской Федерации (далее – Налоговый кодекс) индивидуальные предприниматели являются плательщиками страховых взносов.

Положениями подпункта 1 пункта 1 статьи 430 Налогового кодекса установлен дифференцированный подход к определению размера страховых взносов на обязательное пенсионное страхование за себя для индивидуальных предпринимателей исходя из их дохода, который заключается в следующем:

– в случае, если величина дохода индивидуального предпринимателя за расчётный период не превышает 300 000 рублей, – в фиксированном размере 26 545 рублей за расчётный период 2018 года, 29 354 рублей за расчётный период 2019 года, 32 448 рублей за расчётный период 2020 года;

– в случае, если величина дохода индивидуального предпринимателя за расчётный период превышает 300 000 рублей, – в фиксированном размере 26 545 рублей за расчётный период 2018 года (29 354 рубля за расчётный период 2019 года, 32 448 рублей за расчётный период 2020 года) плюс 1,0 процента суммы дохода индивидуального предпринимателя, превышающего 300 000 рублей за расчётный период.

При этом размер страховых взносов на обязательное пенсионное страхование за расчётный период не может быть более восьмикратного фиксированного размера страховых взносов на обязательное пенсионное страхование, установленного абзацем вторым подпункта 1 пункта 1 статьи 430 Налогового кодекса.

Учитывая изложенное, если доход индивидуального предпринимателя в расчётном периоде превышает 300 000 руб., то такой индивидуальный предприниматель, помимо фиксированного размера страховых взносов, доплачивает на своё пенсионное страхование 1,0 процента с суммы дохода, превышающего 300 000 руб., но до определённой предельной величины.

При этом согласно подпункту 3 пункта 9 статьи 430 Налогового кодекса в целях применения положений пункта 1 данной статьи для плательщиков, применяющих упрощённую систему налогообложения, доход учитывается в соответствии со статьёй 346¹⁵ Налогового кодекса.

Исходя из положений статьи 346¹⁵ Налогового кодекса индивидуальные предприниматели, применяющие упрощённую систему налогообложения, при определении доходов учитывают доходы, упомянутые в пунктах 1 и 2 статьи 248 Налогового кодекса.

Таким образом, в целях определения размера страхового взноса по обязательному пенсионному страхованию за соответствующий расчётный период для индивидуальных предпринимателей на упрощённой системе налогообложения, как производящих, так и не производящих выплаты и иные вознаграждения физическим лицам, величиной дохода является сумма фактически полученного ими дохода от осуществления предпринимательской деятельности за этот расчётный период. Расходы, предусмотренные статьёй 346¹⁶ Налогового кодекса, в этом случае не учитываются.

Необходимо отметить, что положения подпункта 1 пункта 1 статьи 430 Налогового кодекса об определении размера страховых взносов на обязательное пенсионное страхование для индивидуального предпринимателя исходя из его дохода не увязываются с определением таким индивидуальным предпринимателем его налоговой базы при уплате соответствующего налога в зависимости от применяемого специального налогового режима (система налогообложения в виде единого налога на вменённый доход для отдельных видов деятельности, упрощённая система налогообложения, патентная система налогообложения и т.д.).

С учётом изложенного выше и принимая во внимание то, что не все индивидуальные предприниматели ведут учёт расходов, формирование пенсионных прав не должно увязываться с конечным результатом предпринимательской деятельности индивидуальных предпринимателей за тот или иной конкретный (налоговый) период (прибыль, убыток).

Налоговым кодексом вычет сумм расходов при определении размера страховых взносов на обязательное пенсионное страхование за соответствующий расчётный период предусмотрен только в отношении тех индивидуальных предпринимателей, которые уплачивают налог на доходы физических лиц. Норм, распространяющих данный подход на иных плательщиков на других налоговых режимах, Налоговый кодекс не содержит».

Данные разъяснения Федеральной налоговой службой направлены для сведения и использования в работе налоговых органов в приложении к письму от 21 февраля 2018 г. № ГД-4-11/3541 @, а также размещены на официальном сайте указанной службы в сети «Интернет» (www.palog.ru).

Митрофанов А.П., осуществляющий деятельность в качестве индивидуального предпринимателя и применяющий упрощённую систему налогообложения, обратился в Верховный Суд Российской Федерации с административным иском о признании недействующим Письма, ссылаясь на то, что оно обладает нормативными свойствами, позволяющими применить его неоднократно в качестве общеобязательного предписания в отношении неопределённого круга лиц. В обоснование заявленного требования указал, что Письмо по своему содержанию не соответствует действительному смыслу разъясняемых нормативных положений, а именно части 3 статьи 55 Конституции Российской Федерации, статье 79 Федерального конституционного закона от 21 июля 1994 г. № 1-ФКЗ «О Конституционном Суде Российской Федерации», статьям 3, 346¹⁵, 346¹⁶, части 2 статьи 346¹⁸, статье 430 Налогового кодекса; применение Письма существенно нарушает его

права и законные интересы как индивидуального предпринимателя, возлагая на него обязанность уплатить взносы на обязательное пенсионное страхование исходя из размеров его дохода без учёта понесённых расходов.

Представители Минфина России и Федеральной налоговой службы не согласились с заявленным требованием, просили оставить административный иск без удовлетворения, указывая, что Письмо соответствует действительному смыслу разъясняемых им нормативных положений и не нарушает прав и законных интересов административного истца; Письмо относится к служебной переписке и не имеет нормативных свойств, в связи с чем не подлежит официальному опубликованию.

Представители Министерства юстиции Российской Федерации (далее также – Минюст России) высказали позицию об обоснованности заявленных Митрофановым А.П. требований ввиду того, что абзацы десятый, двенадцатый и тринадцатый Письма с учётом положений пункта 1 статьи 346¹⁴ Налогового кодекса не соответствуют действительному смыслу разъясняемых им нормативных положений; разъяснения, содержащиеся в Письме, были введены Минфином России в качестве общеобязательных правил, через правоприменительную практику налоговых органов они приобретают, по сути, нормативные правовые свойства.

Решением Верховного Суда Российской Федерации от 8 июня 2018 г. в удовлетворении административного искового заявления Митрофанову А.П. отказано.

В апелляционной жалобе Митрофанов А.П., не соглашаясь с решением суда, просит его отменить в связи с неправильным применением норм материального и нарушением процессуального права. Указывает: судебное разбирательство состоялось без надлежащего извещения административного истца о дате и времени судебного заседания; в удовлетворении его ходатайства о проведении рассмотрения данного дела с использованием средств видеоконференц-связи отказано незаконно; суд не учёл позицию Конституционного Суда Российской Федерации, высказанную в постановлении от 30 ноября 2016 г. № 27-П; суд первой инстанции дважды незаконно объявлял перерывы в судебном заседании, он не был надлежащим образом извещён об этом, данное административное дело рассмотрено с нарушением трёхмесячного процессуального срока и просит вынести частные определения в отношении Минфина России в связи с задержкой сроков направления своих возражений в адрес административного истца, а также в отношении судей Верховного Суда Российской Федерации и прокурора Генеральной прокуратуры Российской Федерации по фактам нарушения норм закона.

Административный истец и представитель Министерства юстиции Российской Федерации в судебное заседание Апелляционной коллегии Верховного Суда Российской Федерации не явились, о времени и месте судебного разбирательства извещены в установленном законом порядке.

Проверив материалы административного дела, обсудив доводы апелляционной жалобы, Апелляционная коллегия Верховного Суда Российской Федерации оснований для её удовлетворения не находит.

Статьёй 217¹ Кодекса административного судопроизводства Российской Федерации регламентированы особенности рассмотрения административных дел об оспаривании актов, содержащих разъяснения законодательства и обладающих нормативными свойствами.

Административные дела об оспаривании актов, содержащих разъяснения законодательства и обладающих нормативными свойствами, рассматриваются и разрешаются судом в порядке, установленном главой 21 указанного кодекса, с особенностями, определёнными данной статьёй (часть 1 приведённой выше нормы закона).

В силу части 3 этой же правовой нормы при рассмотрении административного дела об оспаривании акта, обладающего нормативными свойствами, суд выясняет:

1) нарушены ли права, свободы и законные интересы административного истца или лиц, в интересах которых подано административное исковое заявление;

2) обладает ли оспариваемый акт нормативными свойствами, позволяющими применить его неоднократно в качестве общеобязательного предписания в отношении неопределённого круга лиц;

3) соответствуют ли положения оспариваемого акта действительному смыслу разъясняемых им нормативных положений.

На основании пункта 2 части 5 статьи 217¹ Кодекса административного судопроизводства Российской Федерации по результатам рассмотрения административного дела об оспаривании акта, обладающего нормативными свойствами, суд принимает решение об отказе в удовлетворении заявленных требований, если оспариваемый акт полностью или в части не обладает нормативными свойствами и соответствует содержанию разъясняемых им нормативных положений.

Согласно пункту 1 статьи 34² Налогового кодекса Минфин России даёт письменные разъяснения налоговым органам по вопросам применения законодательства Российской Федерации о налогах и сборах.

Минфин России является федеральным органом исполнительной власти, осуществляющим функции по выработке государственной политики и нормативно-правовому регулированию в сфере налоговой, страховой деятельности, осуществляет координацию и контроль деятельности находящейся в его ведении Федеральной налоговой службы (пункты 1, 2 Положения о Минфине России, утверждённого постановлением Правительства Российской Федерации от 30 июня 2004 г. № 329).

При таких данных обоснован вывод суда первой инстанции о том, что Минфин России в лице директора Департамента налоговой и таможенной политики, отвечая на обращение Федеральной налоговой службы, дал в письме оспоренные разъяснения в пределах предоставленных законом полномочий.

Проведя подробный правовой анализ содержания Письма, изложенный в обжалуемом решении, суд первой инстанции пришёл к правильному выводу о том, что оно содержит непосредственно разъяснения по вопросу определения базы для исчисления страховых взносов на обязательное пенсионное

страхование индивидуальными предпринимателями, применяющими упрощённую систему налогообложения и уплачивающими такие страховые взносы за себя, и не включает каких-либо положений, разъяснений, которые действующим законодательством не были бы отнесены к компетенции Минфина России.

Суд пришёл к обоснованному выводу о том, что изложенные в Письме разъяснения воспроизводят действующие законоположения, в частности, поименованы пункт 1 статьи 419 (абзац второй), подпункт 1 пункта 1 статьи 430 (абзацы третий – седьмой, одиннадцатый), подпункт 3 пункта 9 статьи 430 (абзац восьмой), статья 346¹⁵ (абзац девятый) Налогового кодекса. Сформулированные разъяснения соответствуют смыслу разъясняемых нормативных положений, не изменяют и не дополняют законодательство о налогах и сборах, а воспроизведённые в Письме конкретные нормы Налогового кодекса и сопутствующая им интерпретация (абзацы десятый, двенадцатый, тринадцатый) соответствуют действительному смыслу разъясняемых Минфином России нормативных положений, не устанавливают, не изменяют, и не отменяют какие-либо правила, обязательные для неопределённого круга лиц и рассчитанные на неоднократное применение; официально Минфином России не опубликовывались. В целом, дав разъяснения, Минфин России в Письме не изменил и не дополнил законодательство о налогах и сборах.

Отказывая в удовлетворении заявленного требования, суд первой инстанции правомерно исходил из того, что устанавливая принципы обложения страховыми взносами, которые детализированы в главе 34 «Страховые взносы» Налогового кодекса (статьи 419–432), федеральный законодатель применительно к обложению страховыми взносами на обязательное пенсионное страхование указанных в статье 430 данного кодекса плательщиков, применяющих упрощённую систему налогообложения, не ввёл предписания об исчислении в целях применения положений пункта 1 статьи 419 этого кодекса доходов указанной категории плательщиков с учётом расходов, предусмотренных в статье 346¹⁶ Кодекса. Подобные указания отсутствуют в содержании взаимосвязанных норм статей 419, 430, 346¹⁵ Налогового кодекса.

Оспариваемое письмо не ограничивает права налогоплательщиков, установленные Налоговым кодексом, не вводит для них обязанностей, не предусмотренных названным кодексом, не устанавливает запрета действий, разрешённых этим кодексом.

Правомерен вывод суда о том, что не относящийся к вопросу определения базы для исчисления страховых взносов на обязательное пенсионное страхование индивидуальными предпринимателями, применяющими упрощённую систему налогообложения, комментарий в абзаце тринадцатом Письма о том, что Налоговым кодексом вычет сумм расходов при определении размера страховых взносов на обязательное пенсионное страхование за соответствующий расчётный период предусмотрен в отношении индивидуальных предпринимателей, которые уплачивают налог на доходы физических лиц, также не устанавливает каких-либо новых общеобязательных

правил, отличных от положений подпункта 1 пункта 9 статьи 430, статьи 210 указанного кодекса, которые предусматривают именно подобное правовое регулирование.

Таким образом, абзац тринадцатый Письма не относится к вопросу определения базы для исчисления страховых взносов на обязательное пенсионное страхование индивидуальными предпринимателями, применяющими упрощённую систему налогообложения, поскольку не предполагает для исчисления страховых взносов применение регулирования, установленного для налогообложения, в частности, при определении объекта налогообложения уменьшение полученных доходов на ряд расходов (статья 346¹⁶ Налогового кодекса). Правовая природа налогов отлична от правовой природы страховых взносов, регулируемых разными главами Налогового кодекса.

Разъяснения, содержащиеся в Письме, суд первой инстанции правильно признал соответствующими действительному смыслу разъясняемых им нормативных положений, следовательно, они не влекут нарушения прав, свобод и законных интересов административного истца.

Ссылка в апелляционной жалобе Митрофанова А.П. о его ненадлежащем извещении судом о перерывах в судебном заседании и продолжении рассмотрения дела 30 мая и 8 июня 2018 г. посредством СМС-сообщения и направления извещения по электронной почте в отсутствие подтверждённого распиской согласия административного истца о такой форме извещения, несостоятельна и не свидетельствует о нарушении требований закона по следующим основаниям.

Как следует из материалов дела, Митрофанов А.П. в соответствии с требованиями части 1 статьи 96 Кодекса административного судопроизводства Российской Федерации был надлежащим образом извещён о времени и месте судебного разбирательства заказным письмом с уведомлением о вручении (л.д. 29). Обязанности извещения в такой форме участников судебного процесса о перерывах в судебном заседании закон не содержит, в связи с чем последующее уведомление административного истца о датах продолжения судебного заседания посредством СМС-сообщения и направления извещения по электронной почте (л.д. 74, 75) не может рассматриваться как его ненадлежащее извещение.

Информация о перерывах в судебном заседании размещалась на официальном сайте Верховного Суда Российской Федерации в информационно-телекоммуникационной сети «Интернет» в соответствии с требованиями части 7 статьи 96 Кодекса административного судопроизводства Российской Федерации.

Доводы апелляционной жалобы о том, что объявлением двух перерывов в судебном заседании судом было создано преимущество Минфину России, лишены правовых оснований.

Отказ суда первой инстанции в удовлетворении ходатайства Митрофанова А.П. о проведении рассмотрения данного дела с использованием средств видеоконференц-связи не свидетельствует о незаконности

обжалованного решения суда, поскольку участие в судебном заседании путём использования систем видеоконференц-связи в силу части 1 статьи 142 Кодекса административного судопроизводства Российской Федерации возможно в случае, если по объективным причинам лицо не имеет возможности присутствовать в судебном заседании. Поскольку причин, объективно препятствующих явке Митрофанова А.П. в суд, установлено не было, суд правомерно отказал в удовлетворении указанного выше ходатайства Митрофанова А.П. определением от 6 марта 2018 г. (л.д. 21). Апелляционная коллегия учитывает, что личное участие административного истца в судебном заседании по рассматриваемому делу не является обязательным, в материалах дела имеются его объяснения, в которых подробно изложена его правовая позиция. Рассмотрение дела связано с юридической оценкой Письма, не требует установления фактических обстоятельств. Рассмотрение дела в отсутствие административного истца не повлияло на законность и обоснованность решения суда.

Довод в апелляционной жалобе о незаконном рассмотрении и разрешении судом первой инстанции данного административного дела в срок свыше трёх месяцев несостоятелен, поскольку в соответствии с частью 2 статьи 141 Кодекса административного судопроизводства Российской Федерации этот срок может быть продлён с учётом сложности административного дела, что и было осуществлено заместителем Председателя Верховного Суда Российской Федерации (л.д. 83). Более того, рассмотрение дела за пределами трёхмесячного срока не опровергает выводы суда о соответствии содержания Письма разъясняемым им нормативным положениям.

Указание в апелляционной жалобе на то, что суд первой инстанции не учёл правовую позицию Конституционного Суда Российской Федерации, высказанную в постановлении от 30 ноября 2016 г. № 27-П, ошибочно, опровергается содержанием обжалованного решения суда, правильно признавшего ссылку на указанное выше постановление несостоятельной с учётом того, что предметом конституционного нормоконтроля являлись законоположения, регулирующие отношения с участием плательщиков, уплачивающих налог на доходы физических лиц и не относящиеся к содержанию Письма.

Поскольку индивидуальный предприниматель Митрофанов А.П. использует упрощённую систему налогообложения и освобождён в том числе от уплаты налога на доходы физических лиц (пункт 3 статьи 346¹¹ Налогового кодекса), приведённое выше постановление Конституционного Суда Российской Федерации не регулирует правоотношения, в которых бы затрагивались его права.

Утверждение Митрофанова А.П. о том, что разъяснения, данные в Письме, следует расценивать как дискриминацию прав, в частности, административного истца как индивидуального предпринимателя, применяющего упрощённую систему налогообложения, по сравнению с предпринимателями, использующими другой налоговый режим, несостоятельно. Как указал Конституционный Суд Российской Федерации в

названном выше постановлении, предусмотренная федеральным законодателем дифференциация размера страховых взносов на обязательное пенсионное страхование в зависимости от величины полученного за расчётный период дохода и определения размера облагаемого взносами дохода в зависимости от установленного налогового режима сама по себе не может рассматриваться как нарушающая конституционные требования, поскольку основана на объективных критериях и обеспечивает увеличение размера пенсий при увеличении размера страховых взносов или увеличении объёма облагаемого взносами дохода.

Что касается ссылки административного истца на определение Судебной коллегии по экономическим спорам Верховного Суда Российской Федерации от 30 мая 2017 г. № 304-КГ16-20851, вынесенное по конкретному спору с установлением фактических обстоятельств по делу, то выводы, содержащиеся в этом определении, касаются в основном положений Федерального закона от 24 июля 2009 г. № 212-ФЗ «О страховых взносах в Пенсионный фонд Российской Федерации, Фонд социального страхования Российской Федерации, Федеральный фонд обязательного медицинского страхования», в настоящее время утратившего силу в связи с принятием Федерального закона от 3 июля 2016 г. № 250-ФЗ, и не влияют на законность принятого судом решения по данному делу.

Требование Митрофанова А.П. о вынесении частных определений в отношении Минфина России, судей Верховного Суда Российской Федерации и прокурора Генеральной прокуратуры Российской Федерации не подлежит удовлетворению, поскольку установленных статьёй 200 Кодекса административного судопроизводства Российской Федерации оснований для вынесения таких определений не усматривается.

Апелляционная коллегия Верховного Суда Российской Федерации обращает внимание административного истца на недопустимость использования в апелляционной жалобе оскорбляющих выражений в адрес суда первой инстанции, поскольку это может быть квалифицировано как злоупотребление правом на обращение в суд с заявлением и привести к его отклонению.

Конституция Российской Федерации, гарантируя и признавая в Российской Федерации права и свободы человека и гражданина согласно общепризнанным принципам и нормам международного права, устанавливает, что осуществление прав и свобод человека и гражданина не должно нарушать права и свободы других лиц, ничто не может быть основанием для умаления достоинства личности, которое охраняется государством (части 1, 3 статьи 17, часть 1 статьи 21).

Реализация гражданами конституционного права на судебную защиту (статья 46 Конституции Российской Федерации) осуществляется в том числе посредством направления гражданами обращений (заявлений, жалоб) в судебные органы. Обращения (заявления, жалобы), поданные в предусмотренном процессуальным законом порядке, которые содержат оскорбительные выражения, унижающие честь и достоинство других лиц,

могут не рассматриваться по существу поставленных вопросов, о чём сообщается гражданину, его направившему, с указанием на недопустимость злоупотребления правом.

Обжалованное решение суда первой инстанции вынесено в соответствии с нормами материального и процессуального права, оснований, предусмотренных статьёй 310 Кодекса административного судопроизводства Российской Федерации для отмены решения суда в апелляционном порядке, не имеется.

Руководствуясь статьями 308–311 Кодекса административного судопроизводства Российской Федерации, Апелляционная коллегия Верховного Суда Российской Федерации

определила:

решение Верховного Суда Российской Федерации от 8 июня 2018 г. оставить без изменения, апелляционную жалобу Митрофанова Андрея Павловича – без удовлетворения.

Председательствующий


Г.В. Манохина

Члены коллегии


Е.В. Горчакова


Ю.В. Ситников