ВЕРХОВНЫЙ СУД РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

Дело № 73-В08-2

О П Р Е Д Е Л Е Н И Е

г. Москва «3» декабря 2008 г.

Судебная коллегия по гражданским делам Верховного Суда Российской Федерации в составе:

Председательствующего В.Б. Хаменкова

Судей Макарова Г.В., В.П. Меркулова

рассмотрела в судебном заседании в порядке надзора дело по заявлению Самбуевой Э[redacted] Д[redacted] об оспаривании решений МИФНС № 5 по Республике Бурятии, истребованное по надзорной жалобе МИФНС № 5 по Республике Бурятия на определение судебной коллегии по гражданским делам Верховного суда Республики Бурятия от 27 августа 2007 года.

Заслушав доклад судьи Верховного Суда Российской Федерации Макарова Г.В.., объяснения представителя УФМС по Республике Бурятия Галсанова В.Ю., поддержавшего доводы надзорной жалобы, Судебная коллегия по гражданским делам Верховного Суда Российской Федерации

установила:

частный нотариус Самбуева Э.Д. обратилась в суд с заявлением об оспаривании решения МИФНС № 5 по Республике Бурятия от 29 марта 2007 года № 13 о привлечении ее к налоговой ответственности в виде штрафов за совершение налоговых правонарушений, предусмотренных пунктом 1 статьи 122 и пунктом 2 статьи 119 Налогового кодекса Российской Федерации за неуплату единого социального налога за 2005 год, за непредставление налогоплательщиком в налоговый орган налоговой декларации по единому социальному налогу за 2005 год, за непредставление налоговой декларации по

налогу на добавленную стоимость за 4 квартал 2005 года, а также решения МИФНС № 5 по Республике Бурятия от 24 мая 2007 года № 496 о взыскании вышеуказанных налогов и налоговых санкций за счет имущества налогоплательщика.

В обоснование заявленных требований Самбуева Э.Д. сослалась на то, что нотариусы, занимающиеся частной практикой, являются плательщиками единого социального налога в силу статьи 235 Налогового кодекса Российской Федерации в редакции Федерального закона № 137-ФЗ от 27 июля 2006 года «О внесении изменений в часть первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации и в отдельные законодательные акты Российской Федерации в связи с осуществлением мер по совершенствованию налогового администрирования», вступившего в законную силу с 1 января 2007 года. В соответствии с частью 5 статьи 7 данного закона положения частей первой и второй Налогового кодекса Российской Федерации (в новой редакции) применяются к правоотношениям, регулируемым законодательством о налогах и сборах, возникшим после 31 декабря 2006 года. Таким образом, у частных нотариусов до 1 января 2007 года отсутствует обязанность по уплате единого социального налога.

Решением Заиграевского районного суда Республики Бурятия от 27 августа 2007 года заявление Самбуевой Э.Д. удовлетворено частично. Признаны незаконными решение МИФНС № 5 по Республике Бурятия от 29 марта 2007 года № 13 в части привлечения частного нотариуса Самбуевой Э.Д. к ответственности за совершение налогового правонарушения, предусмотренного пунктом 2 статьи 119 Налогового кодекса Российской Федерации за непредставление налоговой декларации по налогу на добавленную стоимость за 4 квартал 2005 года в течение более 180 дней по истечении установленного законодательством о налогах срока представления такой декларации, и решение МИФНС № 5 по Республике Бурятия от 24 мая 2007 года № 496 о взыскании штрафа за непредставление налоговой декларации по налогу на добавленную стоимость за 4 квартал 2005 года за счет имущества налогоплательщика, в остальной части заявление Самбуевой Э.Д. оставлено без удовлетворения.

Определением судебной коллегии по гражданским делам Верховного суда Республики Бурятия от 24 октября 2007 года решение Заиграевского районного суда Республики Бурятия от 27 августа 2007 года в части отказа в удовлетворении заявления Самбуевой Э.Д. о признании незаконными решения МИФНС № 5 по Республике Бурятия от 29 марта 2007 года № 13 и решения МИФНС № 5 по Республике Бурятия от 24 мая 2007 года № 496 в части привлечения Самбуевой Э.Д. к налоговой ответственности за неуплату единого социального налога в статусе частного нотариуса за 2005 год и непредставление налоговой декларации по данному налогу за 2005 год отменено и принято новое решение об удовлетворении заявления в указанной части. В остальной части решение суда первой инстанции оставлено без изменения.

Определением судьи надзорной инстанции Верховного суда Республики Бурятия от 1 апреля 2008 года в передаче дела для его рассмотрения по существу в судебном заседании суда надзорной инстанции отказано.

В надзорной жалобе, адресованной в Судебную коллегию по гражданским делам Верховного суда Российской Федерации МИФНС № 5 по Республике Бурятия просит отменить определение судебной коллегии по гражданским делам Верховного суда Республики Бурятия от 24 октября 2007 года, как вынесенное с нарушением норм материального права и оставить в силе решение Заиграевского районного суда Республики Бурятия от 27 августа 2007 года.

Определением судьи Верховного Суда Российской Федерации от 20 октября 2008 года надзорная жалоба с делом передана для рассмотрения в судебном заседании Судебной коллегии по гражданским делам Верховного Суда Российской Федерации.

Проверив материалы дела и обсудив доводы надзорной жалобы, Судебная коллегия по гражданским делам Верховного Суда Российской Федерации приходит к следующему.

В соответствии со статьей 387 Гражданского процессуального кодекса Российской Федерации основаниями для отмены или изменения судебных постановлений в порядке надзора являются существенные нарушения норм материального или процессуального права, повлиявшие на исход дела, без устранения которых невозможны восстановление и защита нарушенных прав, свобод и законных интересов, а также защита охраняемых законом публичных интересов.

Как видно из содержания определения судебной коллегии по гражданским делам Верховного суда Республики Бурятия от 24 октября 2007 года, отменяя решение суда и удовлетворяя заявление Самбуевой Э.Д. о признании незаконными решения МИФНС № 5 по Республике Бурятия от 29 марта 2007 года № 13 и решения МИФНС № 5 по Республике Бурятия от 24 мая 2007 года № 496 в части привлечения Самбуевой Э.Д. к налоговой ответственности за неуплату единого социального налога в статусе частного нотариуса за 2005 год и непредставление налоговой декларации по данному налогу за 2005 год, судебная коллегия исходила из того, что до 1 января 2007 года правовые нормы, устанавливающие обязанность по уплате единого социального налога, не содержали прямого указания на частных нотариусов как на плательщиков данного налога. Так, частные нотариусы не указаны в подпункте 2 пункта 1 статьи 235 Налогового кодекса Российской Федерации в качестве плательщиков единого социального налога, в то время как адвокаты (также являющиеся субъектом приравненным в статье 11 Налогового кодекса Российской Федерации к индивидуальным предпринимателям) отдельно указаны в данном подпункте пункта 1 статьи 235 Кодекса как плательщики налога, следовательно, до указанной даты частные нотариусы не были обязаны уплачивать единый социальный налог именно.

Между тем, согласиться с таким выводом кассационной инстанции не представляется возможным.

Правовой статус частных нотариусов не отождествляется с правовым статусом индивидуальных предпринимателей как физических лиц, осуществляющих предпринимательскую деятельность без образования юридического лица с момента государственной регистрации в качестве

индивидуального предпринимателя. Нотариусы в данном случае приравниваются по своему правовому статусу статьей 11 Налогового Кодекса Российской Федерации к предпринимателям только для целей налогообложения.

Деятельность занимающихся частной практикой нотариусов является особой юридической деятельностью, которая осуществляется от имени государства, чем предопределяется специальный публично-правовой статус нотариусов (данная правовая позиция изложена в Постановлении Конституционного Суда Российской Федерации от 19 мая 1998 года по делу о проверке конституционности отдельных положений статей 2, 12, 17, 24 и 34 Основ законодательства Российской Федерации о нотариате). Определенная схожесть статусных публично-правовых характеристик нотариусов и адвокатов не исключает возможности применения законодателем социально оправданной дифференциации в правовом регулировании налоговых отношений применительно к этим категориям самозанятых граждан.

Конституционный Суд Российской Федерации в абзаце 6 пункта 2 Определения от 6 июня 2006 года № 116-0 «Об отказе в принятии к рассмотрению жалобы гражданки Притулы Галины Юрьевны на нарушение ее конституционных прав положениями абзаца четвертого пункта 2 статьи 11, статей 39, 143 и 235 Налогового кодекса Российской Федерации» указал, что нет оснований утверждать, что статьи 39, 143 и 235 Налогового кодекса Российской Федерации во взаимосвязи с абзацем четвертым пункта 2 его статьи 11, признавая частных нотариусов наряду с индивидуальными предпринимателями плательщиками единого социального налога, не учитывают юридический статус частных нотариусов как самозанятых граждан и нарушают их конституционные права.

В пункте 2 статьи 11 Налогового кодекса Российской Федерации (в редакции, действовавшей до 1 января 2007 года) дано понятие «индивидуальные предприниматели», к данной категории в целях налогообложения, отнесены и частные нотариусы.

Данное в Налоговом кодексе Российской Федерации определение индивидуальных предпринимателей имеет специально - терминологическое значение, а содержащиеся в пункте 2 его статьи 11 нормы - дефиниции предназначены для применения исключительно в целях налогообложения.

Допустимость такого законодательного подхода, а именно отнесение частных нотариусов как субъектов налоговых обязательств к одной группе с индивидуальными предпринимателями, признана Конституционным Судом Российской Федерации в Определении от 6 июня 2002 года № 120-О «Об отказе в принятии к рассмотрению жалобы гражданки Руппель Светланы Карловны на нарушение ее конституционных прав положениями абзаца четвертого пункта 2 статьи 11 Налогового кодекса Российской Федерации».

В силу подпункта 2 пункта 1 статьи 235 главы 24 Налогового кодекса Российской Федерации индивидуальные предприниматели (в редакции, действовавшей до 1 января 2007 года), т.е. и частные нотариусы, отнесены к налогоплательщикам единого социального налога.

Кроме того, прямое указание в статье 235 Налогового Кодекса Российской Федерации в редакции Федерального закона № 137-ФЗ от 27 июля 2006 года «О внесении изменений в часть первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации и в отдельные законодательные акты Российской Федерации в связи с осуществлением мер по совершенствованию налогового администрирования» на занимающихся частной практикой нотариусов как плательщиков единого социального налога не может быть истолковано как отсутствие обязанности по уплате данного налога для указанных лиц до 1 января 2007 года.

При таких обстоятельствах, вывод судебной коллегии по гражданским делам Верховного суда Республики Бурятия об отсутствии у частных нотариусов до 1 января 2007 года обязанности по уплате единого социального налога, не основан на законе.

По указанным выше основаниям не могут быть приняты представленные Самбуевой Э.Д. в надзорную инстанцию возражения против жалобы налоговой службы.

На основании изложенного Судебная коллегия по гражданским делам Верховного Суда Российской Федерации, руководствуясь статьями 387, 390 Гражданского процессуального кодекса Российской Федерации,

определила:

Определение судебной коллегии по гражданским делам Верховного Суда Республики Бурятия от 24 октября 2007 года отменить. Оставить в силе решение Заиграевского районного суда Республики Бурятия от 27 августа 2007 года по делу по заявлению Самбуевой Э[redacted] Д[redacted] об оспаривании решений МИФНС № 5 по Республики Бурятия.

Председательствующий [redacted] В.Б. Хаменков

Судьи Г.В. Макаров

В.П. Меркулов

нг