



ВЕРХОВНЫЙ СУД РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

Дело № ГКПИ11-1422

Р Е Ш Е Н И Е ИМЕНЕМ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

г. Москва

12 октября 2011 г.

Верховный Суд Российской Федерации в составе
судьи Верховного Суда
Российской Федерации
при секретаре
с участием прокурора

Зайцева В.Ю.
Степанищеве А.В.
Степановой Л.Е.,

рассмотрев в открытом судебном заседании гражданское дело по заявлению Дорофеева А. [] В. [] о признании недействующим приказа Министерства здравоохранения Российской Федерации и Министерства Российской Федерации по налогам и сборам от 25 июля 2001 г. № 289/БГ-3-04/256 «О реализации Постановления Правительства Российской Федерации от 19 марта 2001 г. № 201 «Об утверждении перечней медицинских услуг и дорогостоящих видов лечения в медицинских учреждениях Российской Федерации, лекарственных средств, суммы оплаты которых за счет собственных средств налогоплательщика учитываются при определении суммы социального налогового вычета»,

установил:

25 июля 2001 г. Министерство здравоохранения Российской Федерации и Министерство Российской Федерации по налогам и сборам приняли приказ № 289/БГ-3-04/256 «О реализации Постановления Правительства Российской Федерации от 19 марта 2001 г. № 201 «Об утверждении перечней медицинских услуг и дорогостоящих видов лечения в медицинских учреждениях Российской Федерации, лекарственных средств, суммы оплаты которых за счет собственных средств налогоплательщика учитываются при определении суммы социального налогового вычета» (далее – Приказ), зарегистрированный 13 августа 2001 г. в Министерстве юстиции Российской Федерации, регистрационный № 2874, и опубликованный в «Российской газете» 31 августа

2001 г. Пунктом 1 Приказа утверждены: форма «Справка об оплате медицинских услуг для представления в налоговые органы Российской Федерации» (приложение № 1); инструкция по учету, хранению и заполнению справки об оплате медицинских услуг для представления в налоговые органы Российской Федерации (приложение № 2); порядок выписки лекарственных средств, назначенных лечащим врачом налогоплательщику и приобретенных им за счет собственных средств, размер стоимости которых учитывается при определении суммы социального налогового вычета (приложение № 3). Пункт 2 Приказа предписывает использовать для выписки лекарственных средств, назначенных лечащим врачом налогоплательщику и приобретенных им за счет собственных средств, размер стоимости которых учитывается при определении суммы социального налогового вычета, рецептурный бланк учетной формы № 107/у. Руководителям учреждений здравоохранения федерального подчинения, Российской академии медицинских наук, руководителям органов управления здравоохранением субъектов Российской Федерации поручено организовать работу по выдаче справок об оплате медицинских услуг для представления в налоговые органы Российской Федерации в соответствии с Приказом (пункт 3).

Содержащаяся в приложении № 2 инструкция предусматривает, что справка об оплате медицинских услуг для представления в налоговые органы Российской Федерации заполняется всеми учреждениями здравоохранения, имеющими лицензию на осуществление медицинской деятельности, независимо от ведомственной подчиненности и формы собственности. Справка удостоверяет факт получения медицинской услуги и ее оплаты через кассу учреждения здравоохранения за счет средств налогоплательщика. Справка выдается после оплаты медицинской услуги и при наличии документов, подтверждающих произведенные расходы, по требованию налогоплательщика, производившего оплату медицинских услуг, оказанных ему лично, его супруге (супругу), его родителям, его детям в возрасте до 18 лет. Суммы фактически произведенных расходов за счет средств налогоплательщика учитываются налоговыми органами при определении сумм социального налогового вычета в соответствии со статьей 219 Налогового кодекса Российской Федерации и постановлением Правительства Российской Федерации от 19 марта 2001 г. № 201.

Дорофеев А.В. обратился в Верховный Суд Российской Федерации с заявлением о признании Приказа недействующим со дня принятия, ссылаясь на его противоречие Налоговому кодексу Российской Федерации. В заявлении указано, что он принят федеральными органами исполнительной власти с превышением их полномочий, вводит нормы, не предусмотренные нормативным правовым актом, имеющим большую юридическую силу, и возлагает на Дорофеева А.В. обязанности, не установленные законодательством о налогах и сборах.

В судебном заседании представитель заявителя Латынина С.В. поддержала требование своего доверителя в полном объеме, пояснив, что Приказ не соответствует статье 1, подпунктам 1 и 3 пункта 1 статьи 6

Налогового кодекса Российской Федерации и ограничивает право налогоплательщика на налоговый вычет путем предъявления любых документов, подтверждающих его фактические расходы на лечение и приобретение медикаментов, а также неправомерно возлагает на него обязанность по получению справки об оплате медицинских услуг для предъявления в налоговые органы Российской Федерации.

Представители Министерства здравоохранения и социального развития Российской Федерации Грудина Ю.А. и Никитина Е.В. с заявлением Дорофеева А.В. не согласились и просили суд отказать в его удовлетворении, указав, что законодатель установил в качестве обязательного требования для предоставления налогового вычета представление налогоплательщиком документа, подтверждающего фактические расходы на лечение и приобретение медикаментов, не конкретизировав при этом, какой именно документ должен быть представлен. В связи с этим Министерство здравоохранения Российской Федерации и Министерство Российской Федерации по налогам и сборам в рамках имевшихся полномочий с целью единообразного понимания и применения законодательства разъяснили, что таким документом является справка об оплате медицинских услуг для представления в налоговые органы Российской Федерации, утвердив ее форму и инструкцию по заполнению. Приказ нельзя рассматривать как нормативный правовой акт, вводящий для налогоплательщика новую обязанность, не предусмотренную Налоговым кодексом Российской Федерации, поскольку его предмет и смысл логически вытекают из содержания статьи 219 данного Кодекса, он не может применяться самостоятельно без учета положений указанной статьи и постановления Правительства Российской Федерации от 19 марта 2001 г. № 201.

Представитель Министерства финансов Российской Федерации Каширских Н.В., представители Федеральной налоговой службы Шишлова Л.Ю. и Юдин С.В. требование заявителя не признали, ссылаясь на то, что Министерство Российской Федерации по налогам и сборам имело полномочия на принятие Приказа, которым утверждена форма справки об оплате медицинских услуг для представления в налоговые органы Российской Федерации. Данные справки необходимы налоговым органам для установления конкретной суммы, израсходованной налогоплательщиком именно на оплату медицинских услуг, поскольку на основании заключенного налогоплательщиком с медицинским учреждением договора на предоставление медицинских услуг могут предоставляться услуги, не относящиеся к медицинским, например, обеспечение питанием родственников, услуги доступа в Интернет, размещение в палате повышенной комфортности и другие. Признание Приказа недействующим повлечет невозможность реализации нормы, установленной подпунктом 3 пункта 1 статьи 219 Налогового кодекса Российской Федерации, и, как следствие, нарушение прав налогоплательщиков, претендующих на получение социального налогового вычета.

Представители Министерства юстиции Российской Федерации Бабченко Ю.В. и Ахиба Л.М. полагали, что Приказ издан компетентными органами и не содержит положений, противоречащих законодательству Российской Федерации.

Федерации.

Выслушав объяснения представителей лиц, участвующих в деле, и изучив материалы дела, заслушав заключение прокурора Генеральной прокуратуры Российской Федерации Степановой Л.Е., просившей отказать заявителю в удовлетворении его требования, суд находит заявление Дорофеева А.В. не подлежащим удовлетворению по следующим основаниям.

В соответствии с пунктами 1, 3 статьи 210 Налогового кодекса Российской Федерации (далее – Кодекс) при определении налоговой базы учитываются все доходы налогоплательщика, полученные им как в денежной, так и в натуральной формах, или право на распоряжение которыми у него возникло, а также доходы в виде материальной выгоды, определяемой в соответствии со статьей 212 Кодекса. Для доходов, в отношении которых предусмотрена налоговая ставка в размере 13 процентов, налоговая база определяется как денежное выражение таких доходов, подлежащих налогообложению, уменьшенных на сумму налоговых вычетов, предусмотренных статьями 218 - 221 Кодекса, с учетом особенностей, установленных главой 23 Кодекса.

К социальным налоговым вычетам подпункт 3 пункта 1 статьи 219 Кодекса относит сумму, уплаченную налогоплательщиком в налоговом периоде за услуги по лечению, предоставленные ему медицинскими учреждениями Российской Федерации, а также уплаченной налогоплательщиком за услуги по лечению супруга (супруги), своих родителей и (или) своих детей в возрасте до 18 лет в медицинских учреждениях Российской Федерации (в соответствии с перечнем медицинских услуг, утверждаемым Правительством Российской Федерации), а также в размере стоимости медикаментов (в соответствии с перечнем лекарственных средств, утверждаемым Правительством Российской Федерации), назначенных им лечащим врачом, приобретаемых налогоплательщиками за счет собственных средств. Общая сумма социального налогового вычета применяется в сумме фактически произведенных расходов, но в совокупности не более 120 000 руб. в налоговом периоде. По дорогостоящим видам лечения в медицинских учреждениях Российской Федерации сумма налогового вычета принимается в размере фактически произведенных расходов. Перечень дорогостоящих видов лечения утверждается постановлением Правительства Российской Федерации. Вычет сумм оплаты стоимости лечения предоставляется налогоплательщику, если лечение производится в медицинских учреждениях, имеющих соответствующие лицензии на осуществление медицинской деятельности, а также при представлении налогоплательщиком документов, подтверждающих его фактические расходы на лечение, приобретение медикаментов.

Из приведенных законоположений следует, что налогоплательщик имеет право на применение налогового вычета за услуги по своему лечению, а также по лечению его супруга (супруги), своих родителей и (или) своих детей в возрасте до 18 лет лишь при одновременном наличии следующих условий: лечение указанных лиц проводилось в медицинских учреждениях Российской Федерации, имеющих соответствующие лицензии на осуществление

медицинской деятельности; оказанные медицинские услуги либо приобретенные медикаменты включены в специальные перечни, утверждаемые Правительством Российской Федерации; налогоплательщиком предъявляются документы, подтверждающие его фактические расходы на лечение или приобретение медикаментов. При этом, возлагая на налогоплательщика обязанность по представлению названных документов законодатель не конкретизировал их.

В постановлении Правительства Российской Федерации от 19 марта 2001 г. № 201 «Об утверждении перечней медицинских услуг и дорогостоящих видов лечения в медицинских учреждениях Российской Федерации, лекарственных средств, суммы оплаты которых за счет собственных средств налогоплательщика учитываются при определении суммы социального налогового вычета» также не указано, какие именно документы, подтверждающие фактические расходы на лечение, приобретение медикаментов должны быть представлены налогоплательщиком в налоговые органы для получения налогового вычета.

При таких обстоятельствах в целях реализации данного постановления Правительства Российской Федерации и единообразного применения законодательства, регламентирующего предоставление указанного социального налогового вычета, Министерство здравоохранения Российской Федерации и Министерство Российской Федерации по налогам и сборам вправе были издать Приказ, регламентирующий в том числе форму справки об оплате медицинских услуг для представления в налоговые органы Российской Федерации.

В силу действовавшего на период принятия Приказа Положения о Министерстве Российской Федерации по налогам и сборам, утвержденного постановлением Правительства Российской Федерации от 16 октября 2000 г. № 783, указанное Министерство являлось федеральным органом исполнительной власти, осуществлявшим контроль за соблюдением законодательства о налогах и сборах, правильностью исчисления, полнотой и своевременностью уплаты налогов, сборов и других обязательных платежей налогоплательщиками, участвовавшим в выработке налоговой политики и осуществляющим ее с целью обеспечения своевременного поступления в бюджеты всех уровней и государственные внебюджетные фонды в полном объеме налогов, сборов и других обязательных платежей. В целях выполнения возложенных на него задач МНС России было уполномочено на разработку и утверждение обязательных для налогоплательщика форм документов, связанных с исчислением и уплатой налогов и сборов, установление порядка их заполнения, издание самостоятельно и совместно с другими федеральными органами исполнительной власти нормативных правовых актов.

Положением о Министерстве здравоохранения Российской Федерации, утвержденным постановлением Правительства Российской Федерации от 3 июня 1997 г. № 659, предусматривалось, что названное Министерство являлось федеральным органом исполнительной власти, проводившим государственную политику и осуществлявшим управление в области охраны здоровья. К его функциям относились методическое руководство порядком статистического и

бухгалтерского отчета и отчетности в органах, учреждениях и других организациях здравоохранения, издание приказов и дача указаний, подлежащих обязательному исполнению всеми подведомственными учреждениями, предприятиями, другими организациями и должностными лицами.

Таким образом, при издании Приказа Минздрав России и МНС России не вышли за пределы своей компетенции и обстоятельств, поименованных в подпункте 1 пункта 1 статьи 6 Кодекса (издание нормативного правового акта о налогах и сборах органом, не имеющим в соответствии с Кодексом права издавать подобного рода акты, либо издание его с нарушением установленного порядка издания таких актов), не имеется.

Не подпадает Приказ и под действие подпункта 3 пункта 1 статьи 6 Кодекса, поскольку не вводит обязанность, Кодексом не предусмотренную, не изменяет определенное Кодексом содержание обязанностей участников отношений, регулируемых законодательством о налогах и сборах, иных лиц, обязанности которых установлены Кодексом. Как уже отмечалось, обязанность по представлению налогоплательщиком документов, подтверждающих его фактические расходы на лечение, приобретение медикаментов, для предоставления налогового социального вычета установлена Кодексом, а не Приказом.

Согласно части первой статьи 253 ГПК РФ суд, признав, что оспариваемый нормативный правовой акт не противоречит федеральному закону или другому нормативному правовому акту, имеющим большую юридическую силу, принимает решение об отказе в удовлетворении соответствующего заявления.

Руководствуясь статьями 194-199, 253 ГПК РФ, Верховный Суд Российской Федерации

решил:

Дорофееву А [] В [] в удовлетворении заявления отказать.

Решение может быть обжаловано в Кассационную коллегия Верховного Суда Российской Федерации в течение десяти дней со дня его изготовления судом в окончательной форме.

Судья Верховного Суда
Российской Федерации



В.Ю. Зайцев