

Определение Конституционного Суда Российской Федерации от 8 ноября 2005 г. № 438-о

Об отказе в принятии к рассмотрению жалоб Открытого акционерного общества «Уфимский нефтеперерабатывающий завод», Открытого акционерного общества «Новоуфимский нефтеперерабатывающий завод», Открытого акционерного общества «Уфанефтехим», Открытого акционерного общества «Акционерная нефтяная компания «Башнефть» и Открытого акционерного общества «Уфаоргсинтез» на нарушение конституционных прав и свобод абзацем третьим пункта 1 статьи 83 Налогового кодекса Российской Федерации

Конституционный Суд Российской Федерации в составе Председателя В.Д. Зорькина, судей Н.С. Бондаря, Г.А. Гаджиева, Ю.М. Данилова, Г.А. Жилина, М.И. Клеандрова, Л.О. Красавчиковой, Н.В. Мельникова, Ю.Д. Рудкина, Н.В. Селезнева, А.Я. Сливы, В.Г. Стрекозова, О.С. Хохряковой, Б.С. Эбзеева, В.Г. Ярославцева,

заслушав в пленарном заседании заключение судьи Ю.М. Данилова, проводившего на основании статьи 41 Федерального конституционного закона «О Конституционном Суде Российской Федерации» предварительное изучение жалоб ОАО «Уфимский нефтеперерабатывающий завод», ОАО «Новоуфимский нефтеперерабатывающий завод», ОАО «Уфанефтехим», ОАО «Акционерная нефтяная компания «Башнефть» и ОАО «Уфаоргсинтез»,

установил:

1. Согласно абзацу третьему пункта 1 статьи 83 Налогового кодекса Российской Федерации Министерство финансов Российской Федерации вправе определять особенности постановки на учет крупнейших налогоплательщиков. До внесения изменений в данную норму Федеральным законом от 29 июня 2004 г. № 58-ФЗ это право предоставлялось Министерству Российской Федерации по налогам и сборам, в соответствии с Приказами которого от 31 августа 2001 г. «Об утверждении Порядка определения особенностей постановки на учет крупнейших налогоплательщиков — российских организаций» и от 10 августа 2001 г. «Об утверждении критериев отнесения российских организаций — юридических лиц к крупнейшим налогоплательщикам, подлежащим налоговому администрированию в налоговых органах федерального, окружного и регионального уровней» ОАО «Уфимский нефтеперерабатывающий завод», ОАО «Новоуфимский нефтеперерабатывающий завод», ОАО «Уфанефтехим», ОАО «Акционерная нефтяная компания «Башнефть» и ОАО «Уфаоргсинтез» были сняты с учета по месту нахождения и поставлены на учет в качестве крупнейших налогоплательщиков в межрегиональной инспекции Министерства Российской Федерации по налогам и сборам по крупнейшим налогоплательщикам № 1 (город Москва).

Решением Арбитражного суда Республики Башкортостан от 22 августа 2003 г., оставленным без изменения Постановлением апелляционной инстанции того же суда от 21 октября 2003 г. и Постановлением Федерально-

го арбитражного суда Уральского округа от 29 декабря 2003 г., действия налоговых органов по снятию ОАО «Уфимский нефтеперерабатывающий завод» с учета по месту нахождения и постановке на учет по месту учета крупнейших налогоплательщиков как нарушающие его права и законные интересы, создающие затруднения для его хозяйственной деятельности и вызывающие дополнительные материальные затраты, связанные с выполнением обязанностей налогоплательщика, таких как представление отчетной документации по месту учета крупнейших налогоплательщиков (город Москва) и командировки представителей, были признаны незаконными. Президиум Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации (Постановление от 29 июня 2004 г.) данные судебные акты отменил и вынес новое решение — об отказе в удовлетворении требований ОАО «Уфимский нефтеперерабатывающий завод» со ссылкой на то, что налоговые органы действовали в пределах полномочий, предоставленных им законодательством. Аналогичные решения были приняты арбитражными судами и в отношении других заявителей.

Высший Арбитражный Суд Российской Федерации, рассмотрев заявление ОАО «Уфимский нефтеперерабатывающий завод», ОАО «Акционерная нефтяная компания «Башнефть» и ОАО «Уфаоргсинтез», решением от 25 ноября 2004 г. признал не соответствующими пункту 2 статьи 11 Налогового кодекса Российской Федерации и недействующими абзацы седьмой и девятый Порядка определения особенностей постановки на учет крупнейших налогоплательщиков — российских организаций в части, касающейся уведомления и свидетельства о постановке на учет в налоговом органе в качестве крупнейшего налогоплательщика. При этом Суд признал необудительным содержащийся в заявлении довод о том, что в силу абзаца третьего пункта 1 статьи 83 Налогового кодекса Российской Федерации Министерство Российской Федерации по налогам и сборам вправе определять только особенности порядка постановки на учет крупнейших налогоплательщиков, но не место их постановки на учет.

В своих жалобах в Конституционный Суд Российской Федерации заявители утверждают, что абзац третий пункта 1 статьи 83 Налогового кодекса Российской Федерации, создавая для крупнейших налогоплательщиков дополнительные обременения, устанавливает неравные условия учета налогоплательщиков и допускает

неоправданно широкое ведомственное нормотворчество в налоговой сфере, а потому не соответствует статьям 1 (часть 1), 2, 4 (часть 2), 6 (часть 2), 10, 15 (часть 2), 18, 19 (часть 1), 55 (части 2 и 3), 57 и 75 (часть 3) Конституции Российской Федерации.

2. Конституция Российской Федерации, закрепляя в статье 57 обязанность каждого платить законно установленные налоги и сборы, непосредственно не предусматривает обеспечительный механизм ее исполнения. Федеральный законодатель, действуя в пределах своих дискреционных полномочий, самостоятельно определяет формы налогового контроля и порядок его осуществления, в том числе условия учета налогоплательщиков таким образом, чтобы гарантировать, с одной стороны, исполнение ими налоговых обязанностей, а с другой — защиту их конституционных прав.

Налоговый кодекс Российской Федерации, регулирующий в числе других вопросы налогового контроля, допускает установление как общих правил учета налогоплательщиков (абзацы первый и второй пункта 1 статьи 83), так и особенностей учета определенных категорий налогоплательщиков, выделяя, в частности, иностранные организации (абзац четвертый пункта 1 статьи 83), организации и индивидуальных предпринимателей, признаваемых пользователями недр в соответствии с законодательством Российской Федерации (статья 335), организации, являющиеся инвесторами соглашений в соответствии с Федеральным законом «О соглашениях о разделе продукции» (статья 346.41). Кроме того, Налоговый кодекс Российской Федерации предусматривает определение особенностей постановления на учет крупнейших налогоплательщиков и предоставляет это право Министерству финансов Российской Федерации (абзац третий пункта 1 статьи 83).

Из приведенных положений Налогового кодекса Российской Федерации следует, что осуществление налогоплательщиком деятельности, позволяющей отнести его к крупнейшим налогоплательщикам, находится в ряду иных специальных оснований, по которым подлежат постановке на учет в налоговых органах отдельные категории налогоплательщиков. Подобное регулирование, как следует из правовой позиции Конституционного Суда Российской Федерации, выраженной в Постановлении от 16 июля 2004 г. № 14-П по делу о проверке конституционности отдельных положений части второй статьи 89 Налогового кодекса Российской Федерации, обусловлено юридически значимыми объективными различиями между ними и потому само по себе не может рассматриваться как нарушающее принцип равенства, который гарантирует равные права и обязанности для субъектов, относящихся к одной и той же категории, и не исключает в отношении лиц, принадлежащих по условиям и роду деятельности к другим категориям налогоплательщиков, возможности установления иных правовых предписаний.

Что касается органа, на который возлагается учет крупнейших налогоплательщиков, то законодательство о налогах и сборах непосредственно не определяет

территориальный уровень его деятельности. С точки зрения обеспечения гарантий прав налогоплательщиков необходимо, чтобы такой орган являлся звеном единой централизованной системы налоговых органов, как это предусматривает пункт 1 статьи 30 Налогового кодекса Российской Федерации. Следовательно, то обстоятельство, что абзац третий пункта 1 статьи 83 Налогового кодекса Российской Федерации не регулирует вопросы создания органа, осуществляющего учет крупнейших налогоплательщиков, не может свидетельствовать о его неконституционности.

3. Конституционный Суд Российской Федерации в своих решениях неоднократно указывал, что публичные интересы, перечисленные в статье 55 (часть 3) Конституции Российской Федерации, могут оправдывать правовые ограничения прав и свобод, только если такие ограничения адекватны социально необходимому результату; цели одной рациональной организации деятельности органов власти не могут служить основанием для ограничения прав и свобод (постановление Конституционного Суда Российской Федерации от 15 января 1998 г. № 2-П по делу о проверке конституционности положений статьи 8 Федерального закона «О порядке выезда из Российской Федерации и въезда в Российскую Федерацию» и от 18 февраля 2000 г. № 3-П по делу о проверке конституционности пункта 2 статьи 5 Федерального закона «О прокуратуре Российской Федерации»).

Российская Федерация как демократическое федеративное правовое и социальное государство (статья 1, часть 1; статья 7, часть 1, Конституции Российской Федерации), действуя в интересах всего общества, соблюдая и защищая права и свободы человека и гражданина как высшую ценность (статья 2 Конституции Российской Федерации), осуществляет социальную, экономическую, правоохранительную и другие функции, которые материально обеспечиваются взимаемыми с граждан и юридических лиц налогами. Налоги, имеющие публичное предназначение, являются необходимой экономической основой существования и деятельности государства, условием реализации им указанных публичных функций.

Федеральный законодатель, формулируя норму абзаца третьего пункта 1 статьи 83 Налогового кодекса Российской Федерации, указал на цели правового регулирования — установление дополнительного основания постановления налогоплательщиков на учет, а также обозначил в общем виде родовый признак соответствующей категории налогоплательщиков — крупнейшие налогоплательщики. Данная характеристика налогоплательщиков является сравнительной и предполагает сопоставление экономических и иных объективных показателей деятельности различных налогоплательщиков в конкретный период. Наделение же Министерства финансов Российской Федерации правом определять особенности постановления на учет крупнейших налогоплательщиков позволяет оперативно реагировать на изменения в экономике и финансовой системе, которые обуславливают изменения формирования и реа-

лизации налоговой и бюджетной политики, что, однако, не освобождает законодателя от обязанности определить цели и границы подобного регулирования, исключив нарушения конституционных прав налогоплательщиков.

Поскольку особый порядок учета крупнейших налогоплательщиков позволяет более эффективно осуществлять контроль за уплатой таких сумм налогов, которые в значительной степени влияют на формирование бюджета, материальные издержки крупнейших налогоплательщиков могут рассматриваться как адекватные социально необходимому результату при условии их обоснованности и соразмерности имущественному положению налогоплательщика. При этом необходимо учитывать, что обязанности по осуществлению учета крупнейших налогоплательщиков, включая обязанность по информированию о постановке их на учет в качестве таковых, возлагаются на налоговые органы (Особенности постановки на учет крупнейших налогоплательщиков, утвержденные приказом Министерства финансов Российской Федерации от 11 июля 2005 г. № 85н). Таким образом, сама процедура постановки на учет крупнейших налогоплательщиков осуществляется без участия налогоплательщиков и не влечет для них неблагоприятные имущественные последствия или нарушение их прав.

Кроме того, Налоговый кодекс Российской Федерации предусматривает механизм, позволяющий минимизировать издержки, связанные с осуществлением налогового контроля: налогоплательщики вправе представлять налоговые декларации по почте и в электронном виде по телекоммуникационным каналам связи (пункт 2 статьи 80); при осуществлении учета крупнейших налогоплательщиков сохраняются гарантии, предусмотренные в рамках налогового контроля, такие как ограничение продолжительности проверяемого периода (часть первая статьи 87), запрет повторности выездной налоговой проверки в течение определенного периода, вне зависимости от статуса налогового органа, проводившего первоначальную налоговую проверку, и предельные сроки глубины налоговой проверки (часть вторая статьи 89).

Разрешение вопроса о фактическом соотношении имущественного положения крупнейших налогоплательщиков, рассматриваемого с точки зрения устанавливаемых Министерством финансов Российской Федерации критериев, и объемом материальных издержек не входит в компетенцию Конституционного Суда Российской Федерации, который в соответствии с частью третьей статьи 3 Федерального конституционного закона «О Конституционном Суде Российской Федерации» решает исключительно вопросы права. Оценка влияния указанных издержек на права крупнейших налогоплательщиков относится к полномочиям арбитражных судов. В частности, в данном случае Высший Арбитражный Суд Российской Федерации не усмотрел нарушения законных интересов заявителей по реализации своих прав и выполнению обязанности с минимальными издержками в условиях

территориальной близости налогового органа, поскольку действующее законодательство предусматривает учет крупнейших налогоплательщиков одновременно как в межрегиональных (межрайонных) налоговых органах, так и в налоговых органах по месту нахождения.

Вместе с тем, поскольку Налоговый кодекс Российской Федерации не разграничивает компетенцию указанных налоговых органов, их полномочия должны осуществляться с надлежащей степенью взаимодействия, с тем чтобы исключить возможность проведения параллельных контрольных процедур и как следствие — возложения на крупнейших налогоплательщиков дополнительных обременений, связанных с выполнением требований сразу нескольких налоговых органов. Иное противоречило бы принципам равенства и правовой определенности, вытекающим из статей 1 (часть 1), 2, 6 (часть 2), 18, 19 (части 1 и 2) и 55 (части 2 и 3) Конституции Российской Федерации.

Таким образом, абзац третий пункта 1 статьи 83 Налогового кодекса Российской Федерации, делегирующий право решения вопроса об особенностях учета крупнейших налогоплательщиков Министерству финансов Российской Федерации, не может рассматриваться как нарушающий конституционные права налогоплательщиков.

Исходя из изложенного и руководствуясь пунктами 1 и 2 части первой статьи 43 и частью первой статьи 79 Федерального конституционного закона «О Конституционном Суде Российской Федерации», Конституционный Суд Российской Федерации

определил:

1. Отказать в принятии к рассмотрению жалоб ОАО «Уфимский нефтеперерабатывающий завод», ОАО «Новоуфимский нефтеперерабатывающий завод», ОАО «Уфанефтехим», ОАО «Акционерная нефтяная компания «Башнефть» и ОАО «Уфаоргсинтез», поскольку они не отвечают требованиям Федерального конституционного закона «О Конституционном Суде Российской Федерации», в соответствии с которыми жалоба признается допустимой, и поскольку разрешение поставленного в них вопроса Конституционному Суду Российской Федерации неподведомственно.
2. Определение Конституционного Суда Российской Федерации по данным жалобам окончательно и обжалованию не подлежит.
3. Настоящее Определение подлежит опубликованию в «Вестнике Конституционного Суда Российской Федерации».

*Председатель Конституционного
Суда Российской Федерации В.Д. Зорькин*

*Судья-секретарь Конституционного
Суда Российской Федерации Ю.М. Данилов*