



ОПРЕДЕЛЕНИЕ

КОНСТИТУЦИОННОГО СУДА РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

об отказе в принятии к рассмотрению жалоб коммерческого акционерного банка "Банк Сосьете Женераль Восток", граждан Э.Баражуана и В.В.Живого на нарушение конституционных прав и свобод положениями статьи 5 Закона Российской Федерации "О дорожных фондах в Российской Федерации", статьи 78 Федерального закона "О федеральном бюджете на 1998 год" и законов города Москвы от 19 марта 1997 года, от 3 февраля 1999 года и от 31 мая 2000 года о ставках налогов, взимаемых в дорожные фонды

город Москва

10 апреля 2002 года

Конституционный Суд Российской Федерации в составе Председателя М.В.Баглая, судей Н.С.Бондаря, Н.В.Витрука, Г.А.Гаджиева, Ю.М.Данилова, Л.М.Жарковой, Г.А.Жилина, В.Д.Зорькина, С.М.Казанцева, В.О.Лучина, Ю.Д.Рудкина, Н.В.Селезнева, А.Я.Сливы, В.Г.Стрекозова, О.И.Тиунова, О.С.Хохряковой, В.Г.Ярославцева,

заслушав в пленарном заседании заключение судьи О.И.Тиунова, проводившего на основании статьи 41 Федерального конституционного закона "О Конституционном Суде Российской Федерации" предварительное изучение жалоб коммерческого акционерного банка "Банк Сосьете Женераль Восток", граждан Э.Баражуана и В.В.Живого,

установил:

1. Решением Инспекции Министерства Российской Федерации по налогам и сборам № 3 по Центральному административному округу города Москвы от 12 апреля 2001 года с коммерческого акционерного банка "Банк Сосьете Женераль Восток" взысканы недоимка по установленному статьей 5 Закона Российской Федерации "О дорожных фондах в Российской Федерации" налогу на пользователей автомобильных дорог, которая образовалась за период с 1 апреля 1998 года по 31 марта 1999 года в результате того, что банк зачислял налог в территориальный дорожный фонд города Москвы по ставке 1,25 процента от полученной выручки вместо 2 процентов, а также пени и штраф.

Федеральный арбитражный суд Московского округа постановлением от 27 августа 2001 года в удовлетворении иска банка о признании указанного решения недействительным отказал. В сентябре 2001 года сотрудники банка - главный бухгалтер Э.Баражуан и бухгалтер В.В.Живой, в обязанности которых входило надлежащее исчисление и уплата налога, были привлечены к уголовной ответственности на основании пунктов "а" и "г" части второй статьи 199 УК Российской Федерации (Уклонение от уплаты налогов с организаций).

В своих жалобах в Конституционный Суд Российской Федерации коммерческий акционерный банк "Банк Сосьете Женераль Восток" и граждане Э.Баражуан и В.В.Живой оспаривают конституционность статьи 5 Закона Российской Федерации "О дорожных фондах в Российской Федерации". По мнению заявителей, предусмотренный данной статьей налог на пользователей автомобильных дорог не является законно установленным в смысле статьи 57 Конституции Российской Федерации и статьи 17 Налогового кодекса Российской Федерации, поскольку в ней не определены все необходимые элементы налога, в частности срок его уплаты, а также поскольку положения ее пункта 2, устанавливающего ставку налога, допускают различное понимание и толкуются налоговыми органами и судами не в пользу налогоплательщика.

По тем же основаниям коммерческий акционерный банк "Банк Сосьете Женераль Восток" оспаривает конституционность статьи 78 Федерального закона от 26 марта 1998 года "О

федеральном бюджете на 1998 год", а также статьи 1 Закона города Москвы от 19 марта 1997 года "О ставке налогов, взимаемых в дорожные фонды", статей 1 и 3 Закона города Москвы от 3 февраля 1999 года "О ставках налогов, взимаемых в дорожные фонды" и статей 1 и 3 Закона города Москвы от 31 мая 2000 года "О ставках налогов, взимаемых в дорожные фонды". Как полагает заявитель, оспариваемые положения законов города Москвы от 3 февраля 1999 года и от 31 мая 2000 года противоречат статье 57 Конституции Российской Федерации еще и потому, что, устанавливая более высокую по сравнению с прежней ставку налога, придают закону, ухудшающему положение налогоплательщика, обратную силу.

2. По смыслу статей 96 и 97 Федерального конституционного закона "О Конституционном Суде Российской Федерации" жалобы граждан и их объединений в Конституционный Суд Российской Федерации признаются допустимым средством судебной защиты лишь при условии, что их конституционные права и свободы нарушаются оспариваемым законом, примененным в конкретном деле, - в таких случаях лишение неконституционных предписаний юридической силы является необходимым и адекватным способом устранения нарушения.

Закон Российской Федерации "О дорожных фондах в Российской Федерации" принят 18 октября 1991 года (т.е. до вступления в силу Конституции Российской Федерации и части первой Налогового кодекса Российской Федерации) и отвечает тем требованиям к актам законодательства о налогах и сборах, которые были закреплены Законом Российской Федерации от 27 декабря 1991 года "Об основах налоговой системы в Российской Федерации". До вступления в силу Конституции Российской Федерации такие акты принимались в иной законодательной процедуре, предполагавшей, что законодательным органом - Верховным Советом Российской Федерации помимо закона принимаются постановления о порядке введения закона в действие, о толковании отдельных его норм, об утверждении разного рода актов, вытекающих из закона и развивающих его положения.

Требование же об установлении в законодательном порядке всех существенных элементов налогообложения, сформулированное впервые в статье 17 Налогового кодекса Российской Федерации, как отмечено в определениях Конституционного Суда Российской Федерации от 4 октября 2001 года по жалобам ОАО "Авиакомпания "Челябинское авиапредприятие", ООО "УралИНКО-Аудит" и ОАО "Копейский машиностроительный завод", обязательно для тех налогов, которые устанавливаются и вводятся после 1 января 1999 года.

В соответствии с правовой позицией, неоднократно выраженной Конституционным Судом Российской Федерации в его решениях, законы о налогах (сборах) должны быть конкретными и понятными (пункт 5 мотивировочной части Постановления от 8 октября 1997 года по делу о проверке конституционности Закона Санкт-Петербурга "О ставках земельного налога в Санкт-Петербурге в 1995 году" и др.). Анализ содержания статьи 5 Закона Российской Федерации "О дорожных фондах в Российской Федерации" (Налог на пользователей автомобильных дорог) показывает, что в ней определены объект налогообложения - операции по реализации продукции (работ, услуг) и налоговая база - сумма денежных средств, вырученных от реализации (пункт 1), а также налоговая ставка - процент от выручки (пункт 2). Порядок же и сроки уплаты налога установлены пунктом 10 Порядка образования и использования средств Федерального дорожного фонда Российской Федерации, утвержденного постановлением Верховного Совета Российской Федерации от 23 января 1992 года. Налоговый период и порядок исчисления налога указанными актами не закреплены, что, однако, как следует из жалоб заявителей, до возникновения спора с налоговым органом не порождало затруднений при его исчислении и уплате.

Таким образом, то обстоятельство, что в статье 5 Закона Российской Федерации "О дорожных фондах в Российской Федерации" непосредственно не предусмотрены некоторые из элементов налога на пользователей автомобильных дорог, само по себе не может рассматриваться как нарушение конституционных прав и свобод граждан и их объединений. Возникающие же в процессе исчисления и уплаты этого налога сомнения, противоречия и неясности должны толковаться в пользу налогоплательщика (пункт 7 статьи 3 Налогового кодекса Российской Федерации).

3. Статьей 5 Закона Российской Федерации "О дорожных фондах в Российской Федерации", по состоянию на 1 апреля 1998 года действовавшего в редакции от 26 мая 1997 года, ставка федерального налога на пользователей автомобильных дорог устанавливалась в размере 2,5 процента от выручки, полученной от реализации продукции (работ, услуг); при этом средства налога подлежали зачислению в Федеральный дорожный фонд и в территориальные дорожные фонды по одинаковым ставкам - 1,25 процента; одновременно законодательным (представительным) органам субъектов Российской Федерации предоставлялось право с учетом местных условий повышать (понижать) ставку налога, зачисляемого в территориальные дорожные фонды, но не более чем на 50 процентов от ставки федерального налога (пункт 2).

Тем самым законодатель, отнеся налог на пользователей автомобильных дорог к федеральным налогам и установив обязательное отчисление на федеральные нужды в размере 1,25 процента от полученной налогоплательщиком выручки, предоставил субъектам Российской Федерации возможность самостоятельно решать вопрос, требовать ли от налогоплательщиков зачисления сумм налога в территориальные дорожные фонды по ставке 1,25 процента от выручки либо же увеличить или уменьшить ее.

Статьей 78 Федерального закона "О федеральном бюджете на 1998 год", вступившего в силу 30 марта 1998 года (со дня официального опубликования), предусматривалось, что в 1998 году впредь до внесения изменений в Закон Российской Федерации "О дорожных фондах в Российской Федерации" средства федерального налога на пользователей автомобильных дорог зачисляются в Федеральный дорожный фонд по ставке 0,5 процента от выручки, полученной от реализации продукции (работ, услуг), а в территориальные дорожные фонды - по ставке 2 процента, но при этом сохранялось право законодательных (представительных) органов субъектов Российской Федерации повышать (понижать) ставку налога, зачисляемого в территориальные дорожные фонды.

Соответствующая норма в Закон Российской Федерации "О дорожных фондах в Российской Федерации" была внесена Федеральным законом от 27 июня 1998 года № 93-ФЗ. Она воспроизводила норму статьи 78 Федерального закона "О федеральном бюджете на 1998 год", которая тем самым утратила самостоятельное значение и потому не может быть предметом рассмотрения Конституционного Суда Российской Федерации.

4. В соответствии с Федеральным законом от 26 мая 1997 года "О внесении изменений и дополнений в Закон Российской Федерации "О дорожных фондах в Российской Федерации" Законом города Москвы от 9 июля 1997 года в Закон города Москвы от 19 марта 1997 года "О ставке налогов, взимаемых в дорожные фонды" были внесены изменения: согласно его статье 1 ставка федерального налога на пользователей автомобильных дорог, зачисляемого в территориальный дорожный фонд города Москвы, устанавливалась в размере 1,25 процента от полученной выручки, причем эта ставка, согласно статье 2, распространяется на правоотношения, возникшие со дня официального опубликования Федерального закона от 26 мая 1997 года, т.е. с 29 мая 1997 года. Таким образом, начиная с июня 1997 года коммерческий акционерный банк "Банк Сосьете Женераль Восток" должен был платить 1,25 процента от выручки в Федеральный дорожный фонд и 1,25 процента - в территориальный дорожный фонд города Москвы.

С апреля 1998 года размер отчислений в Федеральный дорожный фонд сократился с 1,25 процента до 0,5 процента, а в территориальные дорожные фонды - возрос с 1,25 процента до 2 процентов. Вместе с тем, принимая такое решение, федеральный законодатель не отменил, а напротив, подтвердил право субъектов Российской Федерации как применять новую ставку (2 процента), так и изменить ее. Поскольку в Законе города Москвы от 9 июля 1997 года не оговаривалось, на какой срок ставка налога в территориальный дорожный фонд города Москвы устанавливается в размере 1,25 процента, то, следовательно, она и должна была применяться впредь до введения иного ее размера законом города Москвы.

Размер ставки был увеличен с 1,25 процента до 2 процентов Законом города Москвы от 3 февраля 1999 года (статья 1), причем предусматривалось, что новая, повышенная ставка, порождающая дополнительное обременение налогоплательщиков, должна применяться с 1 апреля 1998 года, т.е. к ранее возникшим налоговым отношениям, хотя сам Закон вступал в силу с 1 апреля 1999 года (статья 3). Именно эти положения, повторенные в статьях 1 и 3 Закона города Москвы от 31 мая 2000 года, и послужили основанием для предъявления коммерческому акционерному банку "Банк Сосьете Женераль Восток" требований о внесении дополнительных платежей за период с 1 апреля 1998 года по 31 марта 1999 года, для применения пеней, штрафа и привлечения граждан Э.Баражуана и В.В.Живого к уголовной ответственности.

5. В Постановлении от 24 октября 1996 года по делу о проверке конституционности части первой статьи 2 Федерального закона от 7 марта 1996 года "О внесении изменений в Закон Российской Федерации "Об акцизах" Конституционный Суд Российской Федерации указал, что положение статьи 57 Конституции Российской Федерации, ограничивающее для законодателя возможность придавать закону обратную силу, является одновременно и нормой, гарантирующей конституционное право на защиту от придания обратной силы законам, ухудшающим положение налогоплательщиков, в том числе на основании нормы, устанавливающей порядок введения таких законов в действие.

Положения статей 1 и 3 Закона города Москвы от 3 февраля 1999 года "О ставках налогов, взимаемых в дорожные фонды" и повторяющие их положения статей 1 и 3 Закона города Москвы от 31 мая 2000 года "О ставках налогов, взимаемых в дорожные фонды", которыми новая, более высокая ставка налога на пользователей автомобильных дорог, зачисляемого в территориальный дорожный фонд города Москвы, распространена на правоотношения, возникшие с 1 апреля 1998 года, т.е. на период, предшествовавший введению более высокой ставки, означают придание обратной силы закону, ухудшающему положение налогоплательщика. Таким образом, данные нормы являются такими же, как и признанные Конституционным Судом Российской Федерации противоречащими статье 57 Конституции Российской Федерации в постановлении от 24 октября 1996 года.

Из этого, а также из того, что Закон города Москвы от 9 июля 1997 года, устанавливавший ставку налога в размере 1,25 процента, утратил силу только с 1 апреля 1999 года, следует, что в период с 1 апреля 1998 года по 31 марта 1999 года соответствующие платежи в территориальный дорожный фонд города Москвы должны были вноситься именно по такой ставке.

Вместе с тем необходимо учесть, что к моменту обращения заявителей в Конституционный Суд Российской Федерации Закон города Москвы от 3 февраля 1999 года "О ставках налогов, взимаемых в дорожные фонды" признан утратившим силу согласно статье 4 Закона города Москвы от 31 мая 2000 года "О ставках налогов, взимаемых в дорожные фонды", а Законом города Москвы от 15 ноября 2000 года "О внесении изменений в статью 1 Закона города Москвы от 31 мая 2000 года № 14 "О ставках налогов, взимаемых в дорожные фонды", вступившим в силу с 1 января 2001 года, ставка налога на пользователей автомобильных дорог, зачисляемого в территориальный дорожный фонд города Москвы, снижена до 1 процента от выручки, полученной от реализации продукции (работ, услуг). При этом в Законе города Москвы "О ставках налогов, взимаемых в дорожные фонды" в редакции от 15 ноября 2000 года сохранено положение, распространяющее новую, пониженную ставку на правоотношения, возникшие с 1 апреля 1998 года, что дает основания истолковать оспариваемые нормы в пользу налогоплательщиков и тем самым - восстановить их права и законные интересы в общем порядке, а не посредством конституционного судопроизводства. Следовательно, заявители вправе защитить свои права в соответствующих судах, к компетенции которых относится и выбор норм, подлежащих применению в конкретных делах, с учетом, в частности, сформулированного в Конституции Российской Федерации запрета ухудшать положение налогоплательщика путем придания закону обратной силы.

Исходя из изложенного и руководствуясь пунктами 2 и 3 части первой статьи 43, частью первой статьи 79 и статьей 100 Федерального конституционного закона "О Конституционном Суде Российской Федерации", Конституционный Суд Российской Федерации

определил:

1. Признать жалобы коммерческого акционерного банка "Банк Сосьете Женераль Восток", граждан Э.Баражуана и В.В.Живого не подлежащими дальнейшему рассмотрению в заседании Конституционного Суда Российской Федерации, поскольку для разрешения поставленных в них вопросов не требуется вынесение предусмотренного статьей 71 Федерального конституционного закона "О Конституционном Суде Российской Федерации" итогового решения в виде постановления в связи с тем, что Конституционным Судом Российской Федерации ранее вынесены решения, сохраняющие свою силу, а также поскольку данные жалобы не отвечают требованиям Федерального конституционного закона "О Конституционном Суде Российской Федерации", в соответствии с которыми жалоба признается допустимой.

2. Определение по данным жалобам окончательно и обжалованию не подлежит.

3. Дела коммерческого акционерного банка "Банк Сосьете Женераль Восток", граждан Баражуана Элиоса и Живого Владимира Васильевича подлежат пересмотру компетентными органами в установленном порядке в соответствии с настоящим Определением.

4. Настоящее Определение подлежит опубликованию в "Вестнике Конституционного Суда Российской Федерации".

Председатель
Конституционного Суда
Российской Федерации
М.В.Баглай

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

№ 83-О