



ОПРЕДЕЛЕНИЕ

КОНСТИТУЦИОННОГО СУДА РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

об отказе в принятии к рассмотрению жалоб открытого акционерного общества "Уфимский нефтеперерабатывающий завод", открытого акционерного общества "Ново-Уфимский 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

город Москва

8 ноября 2005 года

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 "Ново-Уфимский 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 года № 58-ФЗ это право предоставлялось Министерству Российской Федерации по налогам и сборам, в соответствии с приказами которого от 31 августа 2001 года "Об утверждении Порядка определения особенностей постановки на учет крупнейших налогоплательщиков - российских организаций" и от 10 августа 2001 года "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 "Ново-Уфимский 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 года, оставленным без изменения постановлением апелляционной инстанции того же суда от 21 октября 2003 года и постановлением Федерального арбитражного суда Уральского округа от 29 декабря 2003 года, 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 года) 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 года 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 необидительным 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 постановки 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 года № 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, возможность 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 (постановления Конституционного Суда Российской Федерации от 15 января 1998 № 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 № 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 постановки 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 постановки на учет крупнейших налогоплательщиков позволяет оперативно реагировать на изменения в экономике и финансовой системе, которые обуславливают изменения формирования и реализации 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 года № 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, с 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 нарушение 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 "Ново-Уфимский 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