



Именем
Российской Федерации

ПОСТАНОВЛЕНИЕ

КОНСТИТУЦИОННОГО СУДА РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

по делу о проверке конституционности статьи 11¹ Закона Российской Федерации от 1 апреля 1993 года "О Государственной границе Российской Федерации" в редакции от 19 июля 1997 года

город Москва

11 ноября 1997 года

Конституционный Суд Российской Федерации в составе председательствующего В.Г.Ярославцева, судей Н.В.Витрука, Г.А.Гаджиева, Л.М.Жарковой, А.Л.Кононова, Ю.Д.Рудкина, О.И.Тиунова, Б.С.Эбзеева,

с участием представителя главы администрации Хабаровского края как стороны, направившей запрос в Конституционный Суд Российской Федерации, - кандидата юридических наук А.Г.Певзнера, представителей Федерального Собрания Российской Федерации - кандидатов юридических наук А.И.Александрова, Ф.С.Хейфеца, И.Н.Шумского,

руководствуясь статьей 125 (пункт "а" части 2) Конституции Российской Федерации, подпунктом "а" пункта 1 части первой статьи 3, подпунктом "а" пункта 1 части второй статьи 22, статьями 36, 74, 85 и 86 Федерального конституционного закона "О Конституционном Суде Российской Федерации",

рассмотрел в открытом заседании дело о проверке конституционности положений статьи 11¹ Закона Российской Федерации от 1 апреля 1993 года "О Государственной границе Российской Федерации" в редакции от 19 июля 1997 года.

Поводом к рассмотрению дела явился запрос главы администрации Хабаровского края о проверке конституционности положений статьи 11¹ Закона Российской Федерации "О Государственной границе Российской Федерации".

Заслушав сообщение судьи-докладчика А.Л.Кононова, объяснения представителей сторон, заключение эксперта С.Г.Пепеляева, выступление специалиста Ю.Н.Малеева, показания свидетелей - В.Л.Машинского и М.Л.Слепцова, выступления приглашенных в заседание полномочного представителя Президента Российской Федерации в Конституционном Суде Российской Федерации С.М.Шахрая, представителей: от Федеральной пограничной службы Российской Федерации - А.М.Еремина, от Министерства иностранных дел Российской Федерации - В.В.Постнова, от Министерства финансов Российской Федерации - Е.А.Пресновой, от Министерства транспорта Российской Федерации - Л.Н.Козырева, от Министерства путей сообщения - В.А.Трусова, исследовав представленные документы и иные материалы, Конституционный Суд Российской Федерации

установил:

1. В январе 1997 года в Конституционный Суд Российской Федерации обратился глава администрации Хабаровского края с запросом о проверке конституционности статьи 11¹ Закона Российской Федерации от 1 апреля 1993 года "О Государственной границе Российской Федерации" в редакции Федерального закона от 29 ноября 1996 года "О внесении изменений и дополнений в Закон Российской Федерации "О Государственной границе Российской Федерации".

Оспариваемая статья вводила сбор за пограничное оформление при осуществлении

пограничного контроля (часть первая), определяла его размеры, взимаемые с лиц, следующих через государственную границу, с владельцев транспортных средств и грузов за досмотр автомобильного, воздушного, морского и железнодорожного транспорта, а также устанавливала, что порядок взимания сбора должен определяться Правительством Российской Федерации (часть вторая).

Соответствующие акты Правительством Российской Федерации изданы не были, в связи с чем фактически сбор за пограничное оформление не взимался.

19 июля 1997 года был принят Федеральный закон "О внесении изменения в статью 11¹ Закона Российской Федерации "О Государственной границе Российской Федерации". При этом была сохранена прежняя редакция части первой статьи 11¹, согласно которой при осуществлении пограничного контроля взимается сбор за пограничное оформление. Согласно новой редакции части второй статьи 11¹ порядок взимания и размеры сбора за пограничное оформление, а также категории владельцев транспортных средств и грузов, иных лиц, освобождаемых полностью или частично от уплаты указанного сбора, устанавливаются Правительством Российской Федерации. В связи с этим глава администрации Хабаровского края направил в Конституционный Суд Российской Федерации повторный запрос, уточнив в нем свою позицию.

Как полагает заявитель, введение сбора за пограничное оформление является недопустимым ограничением конституционных прав каждого на свободу выезда за пределы Российской Федерации и беспрепятственного возвращения в Российскую Федерацию, не соответствует нормам международного права и ряду международных договоров Российской Федерации, нарушает гарантии свободы экономической деятельности; кроме того, федеральный сбор, включая такие его неотъемлемые элементы, как налоговая база, ставки и льготы, может быть установлен только федеральным законом и законодатель не вправе делегировать эти полномочия правительству. По мнению заявителя, оспариваемые им положения не соответствуют статьям 8, 10, 15, 17, 27, 55 и 76 Конституции Российской Федерации.

Таким образом, предметом рассмотрения в настоящем деле являются положения частей первой и второй статьи 11¹ Закона Российской Федерации "О Государственной границе Российской Федерации" в редакции от 19 июля 1997 года.

2. Статья 71 (пункт "н") Конституции Российской Федерации относит определение статуса и защиту государственной границы к ведению Российской Федерации. Защита государственной границы, согласно статье 3 Закона Российской Федерации "О Государственной границе Российской Федерации", является частью обеспечения безопасности Российской Федерации, а также жизненно важных интересов личности, общества и государства.

Сбор за пограничное оформление был введен федеральным законодателем в целях финансового обеспечения защиты государственной границы. Как правило, налоговые платежи при внесении их в бюджет не имеют целевого назначения. Совершение государственных расходов не должно быть обусловлено поступлением отдельных налоговых платежей. Вместе с тем в определенных случаях налоговый платеж может носить целевую направленность, обусловленную интересами определенных групп населения либо отраслей хозяйства или ведомств. Так, в соответствии со статьей 44 рассматриваемого Закона средства, полученные от взимания сбора за пограничное оформление, поступают в целевой федеральный бюджетный фонд развития Федеральной пограничной службы.

Федеральные органы государственной власти разрабатывают и проводят налоговую политику в соответствии с положениями Конституции Российской Федерации. С точки зрения принципа разделения властей и разграничения компетенции между федеральными органами государственной власти введение и установление федеральным законодателем сбора за пограничное оформление не противоречит Конституции Российской Федерации. При этом Конституционный Суд Российской Федерации не оценивает целесообразность введения тех или иных налоговых платежей.

Сбор за пограничное оформление, по сути, является налоговым платежом: он представляет собой основанную на законе денежную форму отчуждения собственности с целью обеспечения расходов публичной власти, осуществляемого в том числе на началах обязательности, безвозвратности, индивидуальной безвозмездности; указанный сбор поступает в специальный бюджетный фонд.

Наличие этих признаков свидетельствует о том, что сбор за пограничное оформление по своей юридической природе подпадает под конституционное понятие "федеральные налоги и сборы", установление которых в соответствии со статьями 71 (пункт "з") и 57 Конституции Российской Федерации

Федерации относится к полномочиям федерального законодательного органа.

3. Конституционный Суд Российской Федерации в своих постановлениях неоднократно обращался к конституционному понятию "законно установленные налоги и сборы" (статья 57 Конституции Российской Федерации). Раскрывая содержание этого понятия, он указывал, что установить налог или сбор можно только законом; налоги, взимаемые не на основе закона, не могут считаться "законно установленными"; Конституция Российской Федерации исключает возможность установления налогов и сборов органами исполнительной власти; установить налог или сбор - не значит только дать ему название, необходимо определение в законе существенных элементов налоговых обязательств (см., например, постановления от 4 апреля 1996 года и от 18 февраля 1997 года). Некоторые из существенных элементов определены в части первой статьи 11 Закона Российской Федерации от 27 декабря 1991 года "Об основах налоговой системы в Российской Федерации": налогоплательщик (субъект налога); объект и источник налога; единица налогообложения; налоговая ставка (норма налогового обложения); сроки уплаты налога; бюджет или внебюджетный фонд, в который зачисляется налоговый оклад.

Таким образом, налог или сбор может считаться законно установленным только в том случае, если законом зафиксированы существенные элементы налогового обязательства, т.е. установить налог можно только путем прямого перечисления в законе о налоге существенных элементов налогового обязательства.

Наделение законодательного органа Российской Федерации конституционными полномочиями устанавливать налоги означает также обязанность самостоятельно реализовывать эти полномочия. Вместе с тем, поскольку Правительство Российской Федерации, с одной стороны, в рамках своей компетенции обеспечивает проведение в Российской Федерации единой финансовой, в том числе налоговой, политики (статья 114, пункт "б" части 1, Конституции Российской Федерации), а с другой стороны, осуществляет иные полномочия, возложенные на него федеральным законом (статья 114, пункт "ж" части 1, Конституции Российской Федерации), оно вправе на основании федерального закона установить порядок взимания сбора за пограничное оформление и конкретизировать установленные законодателем нормативные положения, определяющие существенные элементы налогового обязательства.

Часть первая статьи 11¹ Закона Российской Федерации "О Государственной границе" вводит федеральный сбор, но не определяет его существенные элементы, что нельзя признать установлением этого сбора в конституционно-правовом смысле. Отнесение в части второй той же статьи к ведению Правительства Российской Федерации установления существенных элементов налогового обязательства не соответствует закрепленному действующим законодательством разграничению полномочий между органами законодательной и исполнительной власти.

Конституционное требование об установлении налогов и сборов только и исключительно в законодательном порядке представляет собой один из принципов правового демократического государства и имеет своей целью гарантировать, в частности, права и законные интересы налогоплательщиков от произвола и несанкционированного вмешательства исполнительной власти.

Только закон в силу его определенности, стабильности, особого порядка принятия может предоставить налогоплательщику достоверные данные для исполнения им налоговой повинности. Если существенные элементы налога или сбора устанавливаются исполнительной властью, то принцип определенности налоговых обязательств подвергается угрозе, поскольку эти обязательства могут быть изменены в худшую для налогоплательщика сторону в упрощенном порядке.

Таким образом, оспариваемые положения части второй статьи 11¹ Закона Российской Федерации "О Государственной границе Российской Федерации" противоречат конституционным принципам налогообложения и не соответствуют конституционному понятию "законно установленные налоги и сборы".

На основании изложенного и руководствуясь частями первой и второй статьи 71, статьями 72, 75 и 87 Федерального конституционного закона "О Конституционном Суде Российской Федерации", Конституционный Суд Российской Федерации

постановил:

1. Признать положение части первой статьи 11¹ Закона Российской Федерации "О Государственной границе Российской Федерации" о введении налогового платежа (сбора за пограничное оформление) не противоречащим Конституции Российской Федерации.

2. Признать положения части второй статьи 11¹ Закона Российской Федерации "О Государственной границе Российской Федерации" об установлении размеров сбора за пограничное оформление, а также категорий владельцев транспортных средств и грузов, иных лиц, освобождаемых полностью или частично от уплаты указанного сбора, Правительством Российской Федерации не соответствующими Конституции Российской Федерации, ее статье 57.

3. Признать положение части второй статьи 11¹ Закона Российской Федерации "О Государственной границе Российской Федерации" об установлении порядка взимания сбора за пограничное оформление Правительством Российской Федерации соответствующим Конституции Российской Федерации.

4. Согласно частям первой и второй статьи 79 Федерального конституционного закона "О Конституционном Суде Российской Федерации" настоящее Постановление является окончательным, не подлежит обжалованию, вступает в силу немедленно после его провозглашения и действует непосредственно.

5. Согласно статье 78 Федерального конституционного закона "О Конституционном Суде Российской Федерации" настоящее Постановление подлежит опубликованию в "Собрании законодательства Российской Федерации", "Российской газете", официальных изданиях органов государственной власти Хабаровского края. Постановление должно быть также опубликовано в "Вестнике Конституционного Суда Российской Федерации".

Председательствующий -
судья Конституционного Суда
Российской Федерации
В.Г.Ярославцев

Судьи
Конституционного Суда
Российской Федерации
Н.В.Витрук
Г.А.Гаджиев
А.Л.Кононов
Ю.Д.Рудкин
О.И.Тиунов
Б.С.Эбзеев

№ 16-П

**ОСОБОЕ МНЕНИЕ СУДЬИ
КОНСТИТУЦИОННОГО СУДА РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ
Н.В. ВИТРУКА**

Согласно статье 71 (пункт "з") Конституции Российской Федерации в ведении Российской Федерации находится установление федеральных налогов и сборов. Реализация этого права должна быть осуществлена на основании и в порядке, предусмотренном Конституцией Российской Федерации. Федеральный законодатель имел право установить федеральный сбор за пограничное оформление. Решение вопроса о целесообразности установления федерального сбора за пограничное оформление входит в компетенцию законодателя и не может быть предметом рассмотрения Конституционного Суда Российской Федерации.

Однако следует различать право на установление федерального сбора и само его установление, которое должно быть правомерным, прежде всего, в конституционно - правовом смысле.

Установление федерального сбора в конституционно - правовом понимании означает: по содержанию - определение существенных элементов федерального сбора, то есть установление субъектов, с которых взимается сбор, объекта, ставки сбора, сроков уплаты сбора и т.д., и по форме - установление указанных выше элементов федерального сбора федеральным законом (статьи 57, 71 (пункт "з"), 106 (пункт "б") Конституции Российской Федерации; Постановления Конституционного

Суда Российской Федерации от 4 апреля 1996 года и от 18 февраля 1997 года).

Содержащаяся в части первой статьи 11¹ Закона Российской Федерации от 1 апреля 1993 года "О Государственной границе Российской Федерации" в редакции Федерального закона от 19 июля 1997 года норма, провозглашающая установление федерального сбора за пограничное оформление, не устанавливает его существенных элементов, что является обязательным конституционным требованием в отношении нормы закона об установлении федерального сбора.

Таким образом, данная норма Закона с конституционно - правовых позиций есть фикция, то есть Законом признано существующим то, чего на самом деле не существует, и такая норма не может быть признана соответствующей (или не противоречащей) Конституции Российской Федерации.

Указанная норма должна быть признана не соответствующей Конституции Российской Федерации не только по содержанию, но и по форме, так как согласно части второй статьи 11¹ Закона Российской Федерации от 1 апреля 1993 года "О Государственной границе Российской Федерации" в редакции Федерального закона от 19 июля 1997 года установление существенных элементов федерального сбора законодателем было передано в ведение Правительства Российской Федерации, что противоречит важнейшему принципу правового государства - принципу разделения властей, одним из требований которого является запрет на передачу законодательной властью (парламентом) своих исключительных конституционных полномочий исполнительной власти (Правительству). В данном случае Федеральное Собрание Российской Федерации, передав свои полномочия по установлению федерального сбора Правительству Российской Федерации, нарушило этот конституционный принцип.

Части первая и вторая статьи 11¹ оспариваемого Закона в редакции от 19 июля 1997 года находятся в неразрывном единстве, поэтому нелогично давать им различную конституционно - правовую квалификацию.

Установление федеральным законодателем конкретного вида федерального сбора с определением его существенных элементов не должно подрывать основы конституционного строя, нарушать, ущемлять или незаконно ограничивать конституционные права и свободы граждан, других лиц.

Федеральный законодатель (и федеральное Правительство) не установил существенных элементов федерального сбора за пограничное оформление, поэтому нет достаточных правовых оснований для утверждения заявителем о том, что положения, содержащиеся в частях первой и второй статьи 11¹ Закона Российской Федерации "О Государственной границе Российской Федерации" в редакции Федерального закона от 19 июля 1997 года, ограничивают конституционное право каждого свободно выезжать за пределы Российской Федерации и конституционное право гражданина Российской Федерации беспрепятственно возвращаться в Российскую Федерацию, нарушают свободу экономической деятельности, не соответствуют нормам международного права и ряду международных договоров Российской Федерации. По этой же причине отсутствовали законные основания для проверки Конституционным Судом Российской Федерации оспариваемых положений рассматриваемого Закона на соответствие их статьям 17, 27, 55, а также статьям 8 и 15 Конституции Российской Федерации.

ОСОБОЕ МНЕНИЕ СУДЬИ КОНСТИТУЦИОННОГО СУДА РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ А.Л. КОНОВА

1. Конституционный Суд Российской Федерации признал право федерального законодателя установить сбор за пограничное оформление, а вместе с тем и часть первую статьи 11¹ рассматриваемого Закона соответствующим Конституции Российской Федерации.

Как видно из пункта 2 резолютивной части Постановления по настоящему делу, указанная оценка была сделана судом лишь с точки зрения принципа разделения властей и разграничения компетенции между федеральными органами государственной власти. При этом отсутствует мотивировка, почему суд фактически отказался от исследования конституционности нормы по содержанию и вопреки требованиям статьи 86 Федерального конституционного закона "О Конституционном Суде Российской Федерации" ограничил пределы своей проверки только указанными параметрами. В Постановлении нет никаких доводов, опровергающих аргументацию заявителя по делу.

Вопреки занимаемой ранее позиции (см. Постановления от 01.04.97 N 6-П, от 18.02.97 N 3-П, от 21.03.97 N 5-П, от 01.04.97 N 6-П), Конституционный Суд отказался от сущностного исследования природы сбора за пограничное оформление, хотя это имеет определяющее значение для оценки конституционности его установления. В материалах дела имелось достаточно оснований для этого,

включая, в частности, прямо этому посвященное заключение эксперта С.Г. Пепеляева. О мотивах и целях законодателя вполне ясно свидетельствует не только прежняя редакция статьи 11¹ рассматриваемого Закона от 29.11.96, но и настоящая редакция данной статьи, которую следует оценивать в совокупности ее отдельных частей, анализ которых необоснованно разделен в решении суда.

В принятом ранее Постановлении от 01.04.97 N 6-П Конституционный Суд при анализе юридической природы фискального платежа исходит прежде всего из его сущности, а не из его наименования.

Анализ обстоятельств принятия рассматриваемой нормы Закона, характера, условий и целей предусмотренного платежа не позволяет отнести его к таким видам фискальной повинности, как сбор или пошлина, характерными особенностями которых являются индивидуальный порядок взимания платежа, его непосредственная связь с услугами публично - правового характера (возмездность), специальные интересы плательщика, которые при этом компенсируются, специальные цели, на которые этот платеж производится.

Как видно из представленных суду материалов, сбор за пограничное оформление был введен по инициативе и в интересах Федеральной пограничной службы. Внесенные одновременно с этим изменения в статью 44 Закона "О Государственной границе Российской Федерации" определяют данный сбор как дополнительный источник финансирования деятельности этого ведомства, подлежащий использованию на обустройство государственной границы, оснащение и развитие системы Федеральной пограничной службы, улучшение социального обеспечения военнослужащих, гражданского персонала и членов их семей.

Введение сбора за пограничное оформление, несмотря на его наименование, не было обусловлено предоставлением плательщикам каких-либо специальных публично - правовых услуг, прав или выгод, не сопровождалось соизмерением платежа с какими-либо расходами или трудозатратами пограничной службы в интересах данных плательщиков. В судебном заседании никто из опрошенных должностных лиц так и не смог убедительно пояснить, что в содержательном плане представляет собой термин "пограничное оформление". Более того, в силу специфики пограничного контроля он предназначен не для обеспечения прав и интересов отдельных лиц и перевозчиков, пересекающих государственную границу, а в соответствии со статьей 3 Закона "О Государственной границе в Российской Федерации" "осуществляется в целях недопущения противоправного изменения прохождения Государственной границы, обеспечения соблюдения физическими и юридическими лицами режима Государственной границы, пограничного режима и режима в пунктах пропуска через Государственную границу", то есть в интересах всего населения страны, защиты интересов государства в целом.

Таким образом, введенный статьей 11¹ Закона "О Государственной границе Российской Федерации" сбор за пограничное оформление не отвечает критериям пошлины или сбора и по своей сущности и правовой природе является федеральным налогом, представляя собой форму отчуждения собственности физических и юридических лиц на началах индивидуальной безвозмездности, безвозвратности, обязательности, обеспеченной государственным принуждением. Косвенно это признается и в Постановлении Конституционного Суда в оценке сбора за пограничное оформление как налогового платежа.

2. В своем Постановлении Конституционный Суд справедливо отмечает, что установление налогов и сборов должно соответствовать конституционным принципам налогообложения. Целый ряд таких принципов был сформулирован еще в прежних решениях суда, однако в данном деле по необъясненной причине суд отказался применить их к рассматриваемой норме Закона. По нашему мнению, имеются все основания говорить о прямом нарушении законодателем этих принципов. К ним относятся, в частности, единство финансовой и налоговой политики, единство налоговой системы, равное налоговое бремя и установление налоговых изъятий только на основании закона (Постановление Конституционного Суда РФ от 21 марта 1997 г. N 5-П).

Пунктом 3 статьи 5 Конституции РФ закреплено, что федеративное устройство Российской Федерации основано на ее государственной целостности, единстве системы государственной власти. Это единство обеспечивается единой финансовой основой деятельности органов государственной власти - государственным бюджетом, посредством которого и проводится единая финансовая политика (статья 114 Конституции Российской Федерации).

Всеобщность и единство государственного бюджета предполагает принцип ограничения специализации налогов и сборов, обусловленность их установления конституционно значимыми целями. Между тем введение сбора за пограничное оформление как налога целевого характера на финансирование защиты границы именно за счет поступлений от лиц, пересекающих границу и перемещающих грузы, а не за счет других источников, не имело достаточных оснований с конституционных позиций. Именно к этому сводились возражения большинства федеральных министерств и ведомств, занимающихся транспортными перевозками. Аналогичный аргумент был включен и в пояснительную записку Правительства Российской Федерации и послужил основанием для изменения первоначальной редакции статьи 11¹ Закона "О Государственной границе Российской Федерации".

Однако целевой характер налога при этом полностью сохранился. Как уже отмечалось выше, сбор за пограничное оформление в соответствии со статьей 44 Закона целиком должен поступать в доходы Фонда развития Федеральной пограничной службы, являясь по существу одним из источников ее "самофинансирования". Как пояснил один из разработчиков Закона - депутат Государственной Думы РФ В.Л. Машинский - такое решение было обусловлено прежде всего именно недостатком бюджетных поступлений на финансирование пограничной службы. Подобный способ формирования финансовой базы органов государственного управления является не чем иным, как коммерциализацией их деятельности. Это противоречит принципам правового социального государства (статья 1 ч. 1, статья 7 часть 1 Конституции Российской Федерации), потребности которого должны покрываться за счет общего налогового бремени через единый государственный бюджет. При этом не может быть допустимо покрытие расходов отдельных ведомств налоговым обложением прав или услуг, предоставленных от имени государства на коммерческой основе лишь в ответ на платежеспособный спрос.

Поскольку задача обеспечения целостности и неприкосновенности Государственной границы является общенациональной и общегосударственной, финансовая база для ее выполнения не может формироваться только за счет определенного круга лиц. В данном же случае бремя уплаты федерального налога возложено лишь на сравнительно узкий круг субъектов, пересекающих границу. Между тем в соответствии с Конституцией Российской Федерации каждый гражданин Российской Федерации несет равные обязанности, предусмотренные Конституцией (пункт 2 статьи 6). Каждый член общества обязан участвовать в уплате налогов наравне с другими (статья 57). Таким образом, переложение бремени содержания Федеральной пограничной службы на отдельную и тем более сравнительно малочисленную категорию лиц нарушает конституционный принцип всеобщности налогообложения.

В новой редакции Закона от 19.07.97 законодатель отказался от установления оспариваемых многими федеральными министерствами и ведомствами конкретных размеров платежей, поручив эту задачу Правительству. Это, однако, не исключает вопроса о соразмерности налогообложения конституционно значимым целям ограничения прав и свобод. В данном случае Конституционный Суд необоснованно отнес эту проблему к сфере целесообразности.

Однако ранее в Постановлении от 04.04.96 N 9-П Конституционный Суд указал, что налогообложение не должно быть несоразмерным, то есть таким, чтобы оно могло парализовать реализацию гражданами конституционных прав. В данном случае чрезмерный размер налога с транспортных средств и грузов, пересекающих границу, может существенно ограничить реализацию гарантированного статьей 34 Конституции Российской Федерации права на занятие предпринимательской и иной не запрещенной законом экономической деятельностью.

Несоразмерность налогообложения усматривается и в том, что введение так называемого сбора за пограничное оформление порождает двойное налогообложение. Объект сбора за пограничное оформление - пересечение лицами, транспортными средствами, грузами Государственной границы Российской Федерации - по существу тождественен объектам налогообложения таможенной пошлиной. В соответствии со статьей 18 Закона Российской Федерации от 27.12.91 "Об основах налоговой системы в Российской Федерации" оба эти налога относятся к одному и тому же виду - федеральным налогам. Между тем статья 6 того же Закона запрещает обложение одного и того же объекта налогом того же вида более одного раза за определенный Законом период налогообложения. Таким образом, в данном случае нарушены принципы справедливости и соразмерного налогообложения.

Вышеизложенное позволяет сделать вывод о несоответствии введения так называемого сбора за пограничное оформление конституционным принципам налогообложения и понятию "законно установленного" налога и сбора в смысле статьи 57 Конституции Российской Федерации.

3. Введение сбора за пограничное оформление непосредственно затрагивает осуществление провозглашенного частью 2 статьи 27 Конституции Российской Федерации права каждого свободно выезжать за пределы Российской Федерации и для граждан России - беспрепятственно возвращаться в Российскую Федерацию.

По смыслу статей 11 и 11¹ Закона "О Государственной границе Российской Федерации" неуплата сбора может быть поводом для отказа в пропуске лица, транспортного средства или груза через государственную границу. Такой отказ фактически будет иметь характер санкции за неуплату сбора и, следовательно, являться фискальным ограничением конституционного права на выезд и въезд в страну.

В соответствии с частью 3 статьи 55 Конституции Российской Федерации "права и свободы человека и гражданина могут быть ограничены федеральным законом только в той мере, в какой это необходимо в целях защиты основ конституционного строя, нравственности, здоровья, прав и законных интересов других лиц, обеспечения обороны страны и безопасности государства". Аналогичны требования и норм международного права, касающихся регулирования прав и свобод человека и гражданина.

Так, часть 3 статьи 12 Международного пакта о гражданских и политических правах от 16 декабря 1966 года предусматривает, что право покидать любую страну не может быть объектом

никаких ограничений, кроме тех, которые предусмотрены законом, необходимы для охраны государственной безопасности, общественного порядка, здоровья и нравственности населения или прав и свобод других и совместимых с признаваемыми в настоящем Пакте другими правами. Такие же положения содержатся и в части 3 статьи 2 Протокола N 4 к Европейской Конвенции о защите прав человека и основных свобод.

Частью первой статьи 2 Федерального закона Российской Федерации "О порядке выезда из Российской Федерации и въезда в Российскую Федерацию" от 15.08.96 установлено, что ограничения в праве на выезд российского гражданина могут быть установлены исключительно по основаниям, предусмотренным этим Законом. Конкретные основания указанных ограничений перечислены в статье 15 данного Закона. Этот перечень не может быть истолкован расширительно и не содержит каких-либо оснований фискального характера.

В своем Постановлении от 04.04.96 N 9-П Конституционный Суд Российской Федерации уже указывал, что реализация конституционного права на выбор места жительства не может ставиться в зависимость от уплаты или неуплаты каких-либо налогов и сборов, поскольку основные права граждан Российской Федерации гарантируются Конституцией Российской Федерации без каких-либо условий фискального характера. Этот вывод в полной мере относится и к гарантированному частью 2 статьи 27 Конституции Российской Федерации праву каждого свободно выезжать за пределы России. Ограничения этого права, сопряженные с обязанностью налоговых выплат, не находят конституционного обоснования и выходят за рамки допустимых.

Тем более нет такого основания для ограничения права российских граждан беспрепятственно возвращаться в Российскую Федерацию. В части 2 статьи 7 Закона "О порядке выезда из Российской Федерации и въезда в Российскую Федерацию" прямо указано, что "гражданин Российской Федерации не может быть лишен права на въезд в Российскую Федерацию". Право беспрепятственно возвращаться в Российскую Федерацию означает, что никаких ограничений и прочих препятствий, в том числе фискального характера, для осуществления этого права не может быть установлено в принципе. Такой запрет соответствует и указанным выше нормам и принципам международного права, не допускающим лишения или ограничения какого-либо права на въезд в страну, гражданином которой он является.

Таким образом, введение сбора за пограничное оформление нарушает права и свободы, предусмотренные частью 2 статьи 27 Конституции Российской Федерации, и не соответствует допустимым ограничениям, перечисленным в части 3 статьи 55 Конституции Российской Федерации.

4. Из буквального текста частей 2 и 3 статьи 11¹ Закона о Государственной границе усматривается, что сбор за пограничное оформление предполагается взимать при пересечении границы не только с физических лиц, включая и иностранных граждан, но и с владельцев транспортных средств и грузов.

Однако установление такого сбора противоречит целому ряду международных соглашений с участием Российской Федерации о воздушном сообщении, об автомобильных, морских и железнодорожных перевозках, которые в силу части 4 статьи 15 Конституции Российской Федерации имеют приоритет над федеральным законодательством.

Например, часть 1 статьи 12 Соглашения между Правительством Российской Федерации и Австрийским Федеральным Правительством о воздушном сообщении от 8 ноября 1993 года гласит: "Воздушные суда, эксплуатируемые на договорных линиях назначенным автопредприятием одной Договаривающейся Стороны, ...будут освобождаться от всех таможенных сборов, пошлин и других подобных сборов по прибытии на территорию другой Договаривающейся Стороны". По сообщению Федеральной авиационной службы России межправительственные соглашения о воздушном сообщении были заключены Российской Федерацией со 132 государствами.

В соглашениях об автомобильном сообщении, заключенных Россией с иностранными государствами, также содержится типовая статья, освобождающая перевозчиков от различных сборов. Аналогичные или близкие положения содержатся в соглашениях о морском судоходстве и международном железнодорожном сообщении.

Соглашение об охране государственных границ и морских экономических зон государств - участников Содружества Независимых Государств от 20.03.92 предусматривает в статье 3, что "установление и изменение режима государственных границ осуществляются по взаимной договоренности с сопредельными государствами с учетом интересов государств - участников Содружества".

Министерство иностранных дел Российской Федерации отмечает также, что введение сбора за пограничное оформление не соответствует международно - правовым документам, в частности Соглашению о партнерстве и сотрудничестве между Российской Федерацией и Европейским сообществом, нарушает взятые Российской Федерацией обязательства в связи с вступлением в Совет Европы.

Таким образом, взимание сбора за пограничное оформление не соответствует части 4 статьи 15 Конституции Российской Федерации в тех положениях, которые противоречат международным договорам Российской Федерации.

5. Не представляются убедительными и обоснованными выводы Суда о конституционности

положений Закона о праве Правительства устанавливать порядок взимания сбора за пограничное оформление. Более того, в мотивировочной части решения суд посчитал возможным, что Правительство вправе даже конкретизировать установленные законодателем нормативные положения, определяющие существенные элементы налогового обязательства.

Между тем употребленные в данном случае понятия "устанавливать порядок" и "конкретизировать" достаточно неопределенны, что позволяет толковать их расширительно в сторону превышения полномочий исполнительной власти и произвольного вторжения в компетенцию законодателя. Без уточнения конкретного содержания указанных понятий и пределов действия исполнительных органов в налоговой сфере вряд ли возможно соблюдение сформулированного судом принципа определенности налоговых обязательств.