



Именем
Российской Федерации

ПОСТАНОВЛЕНИЕ
КОНСТИТУЦИОННОГО СУДА РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

по делу о проверке конституционности положений абзаца второго пункта 2 статьи 18 и статьи 20 Закона Российской Федерации от 27 декабря 1991 года "Об основах налоговой системы в Российской Федерации"

город Москва

21 марта 1997 года

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

с участием представителей сторон, обратившихся с запросами в Конституционный Суд Российской Федерации: от Алтайского краевого Законодательного Собрания - доктора юридических наук В.В.Невинского, от администрации Иркутской области - кандидата юридических наук С.В.Никитина; а также представителей Федерального Собрания Российской Федерации - доктора юридических наук В.Б.Исакова, доктора юридических наук С.В.Запольского, кандидата юридических наук И.Н.Шумского, кандидата юридических наук Н.А.Ленковой,

руководствуясь статьей 125 (пункт "а" части 2 и часть 4) Конституции Российской Федерации, подпунктом "а" пункта 1 и пунктом 3 части первой статьи 3, подпунктом "а" пункта 1 и пунктом 3 части второй статьи 22, статьями 36, 74, 84, 85, 86, 101 и 102 Федерального конституционного закона "О Конституционном Суде Российской Федерации",

рассмотрел в открытом заседании дело о проверке конституционности абзаца второго пункта 2 статьи 18 Закона Российской Федерации "Об основах налоговой системы в Российской Федерации", согласно которому органы государственной власти всех уровней не вправе вводить дополнительные налоги и обязательные отчисления, не предусмотренные законодательством Российской Федерации, равно как и повышать ставки установленных налогов и налоговых платежей, и положений статьи 20 того же Закона в части, касающейся перечня налогов и сборов республик в составе Российской Федерации, краев, областей, автономной области и автономных округов и их установления законодательными актами Российской Федерации.

Поводом к рассмотрению дела явились запросы Конституционного Суда Республики Коми (в связи с рассмотрением дела о конституционности Закона Республики Коми "О налоге на реализацию спиртоводочной продукции"), администрации Иркутской области, Алтайского краевого Законодательного Собрания, Законодательного Собрания Владимирской области и Волгоградской областной Думы.

Поскольку все запросы касаются одного и того же предмета, Конституционный Суд Российской Федерации в соответствии со статьей 48 Федерального конституционного закона "О Конституционном Суде Российской Федерации" соединил дела по этим запросам в одном производстве.

Заслушав сообщение судьи-докладчика Г.А.Гаджиева, объяснения представителей сторон, выступления приглашенных в заседание: губернатора Алтайского края А.А.Сурикова, заместителя Министра финансов Российской Федерации С.Д.Шаталова, адвоката А.В.Клигмана, председателя Уставной палаты Иркутской области Д.Л.Суркова; исследовав представленные документы и иные материалы, Конституционный Суд Российской Федерации

установил:

1. Обратившиеся в Конституционный Суд Российской Федерации органы государственной власти субъектов Российской Федерации считают, что положения статей 18 и 20 Закона Российской Федерации "Об основах налоговой системы в Российской Федерации", как не предусматривающие полномочий органов государственной власти субъектов Российской Федерации по установлению налогов и сборов, противоречат статье 72 (пункт "и" части 1) Конституции Российской Федерации, в соответствии с которой установление общих принципов налогообложения и сборов в Российской Федерации находится в совместном ведении Российской Федерации и ее субъектов. В подтверждение своей позиции заявители ссылаются на ряд конституционных положений, закрепляющих статус субъектов Российской Федерации, а также на статью 5 Протокола к Федеративному договору (Договору о разграничении предметов ведения и полномочий между федеральными органами государственной власти Российской Федерации и органами власти краев, областей, городов Москвы и Санкт-Петербурга Российской Федерации), которая предоставляет субъектам Российской Федерации право до принятия соответствующих федеральных законов осуществлять собственное правовое регулирование по предметам совместного ведения.

По мнению Волгоградской областной Думы, оспариваемые нормы Закона Российской Федерации "Об основах налоговой системы в Российской Федерации" не относятся ни к сфере ведения Российской Федерации, ни к сфере совместного ведения Российской Федерации и ее субъектов и в силу этого противоречат статье 76 (часть 4) Конституции Российской Федерации, согласно которой вне пределов ведения Российской Федерации, совместного ведения Российской Федерации и ее субъектов республики, края, области, города федерального значения, автономная область и автономные округа осуществляют собственное правовое регулирование.

Конституционный Суд Республики Коми просит проверить конституционность Закона Российской Федерации "Об основах налоговой системы в Российской Федерации" в целом. Однако из запроса следует, что в рассматриваемом Конституционным Судом Республики Коми конкретном деле были применены лишь некоторые положения статьи 20 Закона. Именно в этой части, по смыслу Федерального конституционного закона "О Конституционном Суде Российской Федерации", запрос может быть признан допустимым.

Таким образом, предметом рассмотрения по настоящему делу являются взаимосвязанные нормативные положения абзаца второго пункта 2 статьи 18, пункта 1 и абзаца первого пункта 2 статьи 20 Закона Российской Федерации "Об основах налоговой системы в Российской Федерации".

2. В соответствии с Конституцией Российской Федерации установление общих принципов налогообложения и сборов в Российской Федерации находится в совместном ведении Российской Федерации и ее субъектов (статья 72, пункт "и" части 1); система налогов, взимаемых в федеральный бюджет, и общие принципы налогообложения и сборов в Российской Федерации устанавливаются федеральным законом (статья 75, часть 3).

Таким законом в настоящее время является Закон Российской Федерации от 27 декабря 1991 года "Об основах налоговой системы в Российской Федерации" с изменениями и дополнениями, внесенными в него в том числе и после вступления в силу действующей Конституции Российской Федерации. Именно он определяет юридическое содержание конституционного института общих принципов налогообложения и сборов. В силу статьи 76 (часть 2) Конституции Российской Федерации законы субъектов Российской Федерации по этому предмету совместного ведения должны приниматься в соответствии с данным Законом.

Однако и при отсутствии федерального закона об общих принципах налогообложения и сборов признание за субъектами Российской Федерации права осуществлять опережающее правовое регулирование по предметам совместного ведения не давало бы им автоматически полномочий по решению в полном объеме вопросов, которые касаются данных принципов в части, имеющей универсальное значение как для законодателя в субъектах Российской Федерации, так и для федерального законодателя и в силу этого подлежащей регулированию федеральным законом. Такой вывод следует из статьи 76 (часть 5) Конституции Российской Федерации, согласно которой в случае противоречия между федеральным законом и законом субъекта Российской Федерации, принятыми по предмету совместного ведения, действует федеральный закон.

3. Принципы налогообложения и сборов в части, непосредственно предопределяемой положениями Конституции Российской Федерации, в соответствии с ее статьей 71 (пункт "а") находятся в ведении Российской Федерации. К ним относятся обеспечение единой финансовой

политики, включающей в себя и единую налоговую политику, единство налоговой системы, равное налоговое бремя и установление налоговых изъятий только на основании закона.

Принцип единой финансовой политики, включая налоговую, и единство налоговой системы закреплены в ряде статей Конституции Российской Федерации, прежде всего в ее статье 114 (пункт "б" части 1), согласно которой Правительство Российской Федерации обеспечивает проведение единой финансовой, кредитной и денежной политики.

Эти положения развивают одну из основ конституционного строя Российской Федерации - принцип единства экономического пространства (статья 8, часть 1), означающий в том числе, что на территории Российской Федерации не допускается установление таможенных границ, пошлин, сборов и каких-либо иных препятствий для свободного перемещения товаров, услуг и финансовых средств (статья 74, часть 1), а ограничения перемещения товаров и услуг могут вводиться в соответствии с федеральным законом, если это необходимо для обеспечения безопасности, защиты жизни и здоровья людей, охраны природы и культурных ценностей (статья 74, часть 2).

Из приведенных конституционных норм следует, в частности, что не допускается установление налогов, нарушающее единство экономического пространства Российской Федерации. С этой точки зрения недопустимо как введение региональных налогов, которое может прямо или косвенно ограничивать свободное перемещение товаров, услуг, финансовых средств в пределах единого экономического пространства, так и введение региональных налогов, которое позволяет формировать бюджеты одних территорий за счет налоговых доходов других территорий либо переносить уплату налогов на налогоплательщиков других регионов.

Единство экономического пространства и, следовательно, единство налоговой системы обеспечиваются единой системой федеральных налоговых органов. Налоговые органы, как относящиеся к федеральным экономическим службам, в соответствии с Конституцией Российской Федерации находятся в ведении Российской Федерации (статья 71, пункт "ж"); налоговые органы в субъектах Российской Федерации являются территориальными органами федеральных органов исполнительной власти (статья 78, часть 1), а не органами субъектов Российской Федерации.

Принцип равного налогового бремени вытекает из статей 8 (часть 2), 19 и 57 Конституции Российской Федерации. В сфере налоговых отношений он означает, что не допускается установление дополнительных, а также повышенных по ставкам налогов в зависимости от формы собственности, организационно-правовой формы предпринимательской деятельности, местонахождения налогоплательщика и иных носящих дискриминационный характер оснований.

Принцип установления налогов законами закреплен в статье 57 Конституции Российской Федерации. Применительно к налогам субъектов Российской Федерации с учетом изложенных конституционных положений "законно установленными" могут считаться только такие налоги, которые вводятся законодательными органами субъектов Российской Федерации в соответствии с общими принципами налогообложения и сборов, определенными федеральным законом.

Таким образом, из Конституции Российской Федерации, а именно из закрепленных в ней равенства прав и свобод человека и гражданина, запрета на их ограничение иначе, как федеральным законом, единства экономического пространства, свободного перемещения товаров, услуг и финансовых средств, признания и защиты государством всех форм собственности, свободы экономической деятельности, обуславливающих соответственно принципы единой финансовой, в том числе налоговой, политики и единства налоговой системы, установления налогов только законом, равного налогового бремени, вытекает, что общие принципы налогообложения и сборов относятся к основным гарантиям, установление которых федеральным законом обеспечивает реализацию и соблюдение основ конституционного строя, основных прав и свобод человека и гражданина, принципов федерализма в Российской Федерации.

Конституционные принципы составляют основу разграничения полномочий в налоговой сфере, которое, следовательно, в этой части является предметом федерального ведения.

4. Установление налогов и сборов осуществляется федеральными органами власти, органами государственной власти субъектов Российской Федерации и органами местного самоуправления, что следует из статей 71 (пункт "з"), 73 и 132 (часть 1) Конституции Российской Федерации.

Федеральный законодатель устанавливает федеральные налоги и сборы в соответствии с Конституцией Российской Федерации, самостоятельно определяя не только их перечень, но и все элементы налоговых обязательств.

Применительно к субъектам Российской Федерации и органам местного самоуправления понятие "установление налогов и сборов" имеет иной юридический смысл. Вопрос об установлении местных налогов выходит за рамки предмета рассмотрения по данному делу. Что касается установления налогов и сборов органами государственной власти субъектов Российской Федерации, то оно должно осуществляться в соответствии с имеющей прямое действие Конституцией Российской Федерации и с общими принципами налогообложения и сборов, содержащимися в федеральном законе. При этом право субъектов Российской Федерации на установление налогов всегда носит производный характер, поскольку субъекты Российской Федерации связаны этими общими принципами.

Выявление конституционного смысла гарантированного Конституцией Российской Федерации органам государственной власти субъектов Российской Федерации права устанавливать налоги возможно только с учетом основных прав человека и гражданина, закрепленных в статьях 34 и 35 Конституции Российской Федерации, а также конституционного принципа единства экономического пространства. Исходя из необходимости достижения равновесия между указанными конституционными ценностями, налоговая политика стремится к унификации налоговых изъятий. Этой цели служит и такой общий принцип налогообложения и сборов, как исчерпывающий по своему характеру перечень региональных налогов, которые могут устанавливаться органами государственной власти субъектов Российской Федерации, и вытекающие из него ограничения по введению дополнительных налогов и обязательных отчислений, а также по повышению ставок налогов и налоговых платежей. В действующем законодательстве данный принцип закреплен в рассматриваемых во взаимосвязи нормах абзаца второго пункта 2 статьи 18, пункта 1 и абзаца первого пункта 2 статьи 20 Закона Российской Федерации "Об основах налоговой системы в Российской Федерации".

5. Из статей 5 (части 2 и 3), 72 (пункт "и" части 1) и 76 (часть 2) Конституции Российской Федерации вытекает, что регулирование федеральными законами региональных налогов носит рамочный характер и предполагает, что наполнение соответствующих правовых институтов конкретным юридическим содержанием осуществляется законодателем субъекта Российской Федерации.

Установление налога субъектом Российской Федерации означает его право самостоятельно решать, вводить или не вводить на своей территории соответствующий налог, поскольку исчерпывающий перечень региональных налогов порождает только право, но не обязанность установить налог. Установление регионального налога означает также конкретизацию общих правовых положений, в том числе детальное определение субъектов и объектов налогообложения, порядка и сроков уплаты налогов, правил предоставления льгот, способы исчисления конкретных ставок (дифференцированные, прогрессивные или регрессивные) и т.д.

Оспариваемые положения абзаца второго пункта 2 статьи 18, пункта 1 и абзаца первого пункта 2 статьи 20 Закона Российской Федерации "Об основах налоговой системы в Российской Федерации", будучи истолкованы конституционным образом как не препятствующие субъектам Российской Федерации осуществлять такое регулирование с соблюдением общих принципов налогообложения и сборов, соответствуют Конституции Российской Федерации.

Конституционное истолкование оспариваемых норм основано на учете их логико-правовых связей с другими положениями Закона. Согласно части первой его статьи 1 установление и отмена налогов, сборов, пошлин и других платежей, а также льгот их плательщикам "осуществляются Верховным Советом Российской Федерации и другими органами государственной власти". Поскольку в соответствии со статьей 11 (часть 2) Конституции Российской Федерации государственную власть в субъектах Российской Федерации осуществляют образуемые ими органы государственной власти, под понятием "другие органы государственной власти" в части первой статьи 1 Закона следует понимать не только федеральные органы государственной власти, но и органы государственной власти субъектов Российской Федерации. С учетом вытекающего из этой нормы права органов государственной власти субъектов Российской Федерации устанавливать и отменять налоги, сборы, а также льготы налогоплательщикам в соответствии с общими принципами налогообложения и сборов положение абзаца первого пункта 2 статьи 20 Закона Российской Федерации "Об основах налоговой системы в Российской Федерации", согласно которому налоги, указанные в подпунктах "а", "б" и "в" пункта 1 данной статьи, устанавливаются законодательными актами Российской Федерации (рамочное регулирование), соответствует Конституции Российской Федерации с точки зрения разграничения предметов ведения и полномочий между Российской Федерацией и ее субъектами.

Из статьи 68 Федерального конституционного закона "О Конституционном Суде Российской Федерации"

Федерации" следует, что Конституционный Суд Российской Федерации вправе проверить конституционность пункта 1 статьи 20 Закона только применительно к вопросу о том, может ли перечень налогов республик, краев, областей, автономной области, автономных округов носить исчерпывающий характер. Определение же конкретного состава входящих в него налогов не относится к числу конституционных вопросов, и, следовательно, производство по делу в части проверки конституционности видов налогов, перечисленных в пункте 1 статьи 20 Закона, подлежит прекращению.

На основании изложенного и руководствуясь частями первой и второй статьи 71, статьями 72, 75, 87 и 104 Федерального конституционного закона "О Конституционном Суде Российской Федерации", Конституционный Суд Российской Федерации

постановил:

1. Признать положение абзаца второго пункта 2 статьи 18 Закона Российской Федерации "Об основах налоговой системы в Российской Федерации" соответствующим Конституции Российской Федерации.

2. Признать положение абзаца первого пункта 2 статьи 20 Закона Российской Федерации "Об основах налоговой системы в Российской Федерации" с учетом вытекающего из части первой статьи 1 данного Закона права органов государственной власти субъектов Российской Федерации устанавливать и отменять налоги и сборы, а также льготы налогоплательщикам в соответствии с общими принципами налогообложения и сборов соответствующим Конституции Российской Федерации.

3. 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.

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

Председательствующий-
судья Конституционного Суда
Российской Федерации
Б.С.Эбзеев

Судьи Конституционного Суда
Российской Федерации
М.В.Баглай
Г.А.Гаджиев
А.Л.Кононов
Т.Г.Морщакова
Ю.Д.Рудкин
Н.В.Селезнев
О.И.Тиунов
В.Г.Ярославцев