

# **Об отказе в принятии к рассмотрению запроса Арбитражного суда Омской области о проверке конституционности пункта 1 статьи 4 Налогового кодекса Российской Федерации и абзаца второго пункта 2 статьи 66 Земельного кодекса Российской Федерации**

Определение · № 165-О-О · от 03.02.2010 · Конституционный Суд Российской Федерации · Действует без изменений

## **О П Р Е Д Е Л Е Н И Е**

### **КОНСТИТУЦИОННОГО СУДА РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ**

об отказе в принятии к рассмотрению запроса Арбитражного суда Омской области о проверке конституционности пункта 1 статьи 4 Налогового кодекса Российской Федерации и абзаца второго пункта 2 статьи 66 Земельного кодекса Российской Федерации

город Санкт-Петербург 3 февраля 2010 года

Конституционный Суд Российской Федерации в составе Председателя В.Д.Зорькина, судей Н.С.Бондаря, Г.А.Гаджиева, Ю.М.Данилова, Л.М.Жарковой, Г.А.Жилина, С.М.Казанцева, М.И.Клеандрова, С.Д.Князева, Л.О.Красавчиковой, С.П.Маврина, Н.В.Мельникова, Ю.Д.Рудкина, А.Я.Сливы, В.Г.Стрекозова, В.Г.Ярославцева, заслушав в пленарном заседании заключение судьи Н.С.Бондаря, проводившего на основании статьи 41 Федерального конституционного закона "О Конституционном Суде Российской Федерации" предварительное изучение запроса Арбитражного суда Омской области,

у с т а н о в и л:

1. В своем запросе в Конституционный Суд Российской Федерации Арбитражный суд Омской области оспаривает конституционность следующих положений:

пункта 1 статьи 4 Налогового кодекса Российской Федерации, согласно которому Правительство Российской Федерации, федеральные органы исполнительной власти, уполномоченные осуществлять функции по выработке государственной политики и нормативно-правовому регулированию в сфере налогов и сборов и в области таможенного дела, органы исполнительной власти субъектов Российской Федерации, исполнительные органы местного самоуправления в предусмотренных законодательством о налогах и сборах случаях в пределах своей компетенции издают нормативные правовые акты по вопросам, связанным с налогообложением и со сборами, которые не могут изменять или дополнять законодательство о налогах и сборах;

абзаца второго пункта 2 статьи 66 Земельного кодекса Российской Федерации, согласно которому органы исполнительной власти субъектов Российской Федерации утверждают средний уровень кадастровой стоимости земельных участков по муниципальному району (городскому округу). Как следует из представленных материалов, в производстве Арбитражного суда Омской области находится дело по заявлению ООО "Завод ЖБИ-2" о признании недействительным решения инспекции Федеральной налоговой службы N 1 по Центральному административному округу города Омска, которым ООО "Завод ЖБИ-2" дополнительно начислено и предложено к уплате 320 061 рублей авансового платежа по земельному налогу за третий квартал 2008 года. Основанием для доначисления налога послужило выявленное налоговым органом в ходе камеральной проверки несоответствие между кадастровой стоимостью принадлежащих налогоплательщику земельных участков, указанной им в налоговом расчете по авансовым платежам по земельному налогу, и кадастровой стоимостью, указанной в Государственном кадастре недвижимости Управлением Федерального агентства кадастра объектов недвижимости по Омской области на основании постановления Правительства Омской области от 19 декабря 2007 года N 174-П.

По мнению Арбитражного суда Омской области, оспариваемые законоположения, допуская установление налоговой базы по земельному налогу правовыми актами органов исполнительной власти субъектов Российской Федерации, принимаемыми в соответствии с их полномочиями, предусмотренными земельным законодательством, порождают неопределенность с точки зрения возможности отнесения этих правовых актов к нормативным правовым актам, принятым по вопросам, связанным с налогообложением и сборами, и, соответственно, распространения на них особого порядка вступления в силу актов законодательства о налогах и сборах. Тем самым, как полагает заявитель, эти законоположения нарушают конституционный принцип законного установления налогов и сборов и конституционные права налогоплательщиков и вступают в противоречие со статьей 57 Конституции Российской Федерации.

2. Согласно статье 57 Конституции Российской Федерации каждый обязан платить законно установленные налоги и сборы.

Применительно к актам законодательства о налогах и сборах требование законно установленного налога и сбора относится не только к форме, процедуре принятия и содержанию такого акта, но и к порядку введения его в действие. Этим обуславливается необходимость определения законодателем разумного срока, по истечении которого возникает обязанность каждого платить соответствующие налоги и сборы, с тем чтобы не нарушался конституционно-правовой режим стабильных условий хозяйствования, выводимый, в частности, из статей 8 (часть 1) и 34 (часть 1) Конституции Российской Федерации (Постановление Конституционного Суда Российской Федерации от 30 января 2001 года N 2-П).

Из статьи 57 Конституции Российской Федерации и приведенной правовой позиции Конституционного Суда Российской Федерации, сохраняющей свою силу и носящей общий характер, следует, что конституционные гарантии прав граждан и их объединений как налогоплательщиков предполагают особый порядок вступления в силу всех нормативных правовых актов, которыми на них возлагается обязанность платить соответствующие налоги и сборы, что имеет значение как для актов, непосредственно относящихся к законодательству о налогах и сборах, так и для актов иной отраслевой принадлежности, если законодатель допускает их использование для целей налогообложения, - в той их части, в какой они влияют на содержание налоговой обязанности.

2.1. Согласно статье 1 Налогового кодекса Российской Федерации в состав законодательства о налогах и сборах входят законодательство Российской Федерации о налогах и сборах, которое состоит из данного Кодекса и принятых в соответствии с ним федеральных законов о налогах и сборах (пункт 1), законодательство субъектов Российской Федерации о налогах и сборах, состоящее из законов о налогах субъектов Российской Федерации, принятых в соответствии с данным Кодексом (пункт 4), а также нормативные правовые акты муниципальных образований о местных налогах и сборах, принимаемые представительными органами муниципальных образований в соответствии с данным Кодексом (пункт 5).

Вместе с тем федеральный законодатель, обладая в сфере налогообложения достаточно широкой свободой усмотрения, вправе - с соблюдением конституционных принципов законного установления налогов и сборов (статья 57 Конституции Российской Федерации) и разделения единой государственной власти на законодательную, исполнительную и судебную при обеспечении их взаимодействия (статья 10 Конституции Российской Федерации) - предусмотреть в целях обеспечения организации исполнения актов законодательства о налогах и сборах нормативное правовое регулирование по вопросам, связанным с налогообложением и сборами, подзаконными актами, которые при этом не могут изменять или дополнять законодательство о налогах и сборах. Возможность принятия именно такого рода актов предусмотрена в пункте 1 статьи 4 Налогового кодекса Российской Федерации, которым к числу субъектов подзаконного нормативного правового регулирования вопросов, связанных с налогообложением и сборами, отнесены органы исполнительной власти субъектов Российской Федерации. Соответствующие нормативные правовые

акты в силу прямого указания пункта 5 статьи 5 Налогового кодекса Российской Федерации действуют во времени по правилам, предусмотренным данной статьей для актов законодательства о налогах и сборах, и, следовательно, предполагают соблюдение общего режима гарантий прав налогоплательщиков, связанных со сроками вступления актов о налогах и сборах в силу. Само по себе такое законодательное регулирование не выходит за пределы дискреционных полномочий федерального законодателя в налоговой сфере и не нарушает конституционные права налогоплательщиков.

Как следует из запроса, нарушение конституционных прав налогоплательщиков оспариваемыми нормами заявитель связывает с имеющейся, по его мнению, неопределенностью в части, касающейся закрепленного действующим законодательством порядка вступления в силу правовых актов органов исполнительной власти субъектов Российской Федерации об утверждении среднего уровня кадастровой стоимости земельных участков, которые, будучи актами земельного законодательства, в то же время имеют прямое отношение к содержанию налоговой обязанности по уплате земельного налога, определяя его налоговую базу.

Между тем вопросы использования для целей налогообложения нормативных правовых актов иной отраслевой принадлежности, помимо актов законодательства о налогах и сборах, вопреки мнению заявителя, не охватываются нормативным содержанием пункта 1 статьи 4 Налогового кодекса Российской Федерации, а регулируются специальными нормами этого Кодекса, в частности путем использования в системе налогового права институтов, понятий и терминов других отраслей законодательства Российской Федерации (пункт 1 статьи 11).

2.2. Положениями статьи 390 и пункта 1 статьи 391 Налогового кодекса Российской Федерации установлены налоговая база по земельному налогу и порядок ее определения посредством использования понятия кадастровой стоимости земельного участка, которым определяется объект налогообложения. Поскольку кадастровая стоимость учитывается в целях налогообложения земельным налогом, значение этого понятия в силу статьи 11 Налогового кодекса Российской Федерации должно применяться в соответствии с земельным законодательством, если иное не предусмотрено названным Кодексом. Данным положениям корреспондирует пункт 5 статьи 65 Земельного кодекса Российской Федерации, в соответствии с которым для целей налогообложения и в иных случаях, предусмотренных названным Кодексом, федеральными законами, устанавливается кадастровая стоимость земельного участка.

В соответствии с абзацем вторым пункта 2 статьи 66 Земельного кодекса Российской Федерации средний уровень кадастровой стоимости по муниципальному району (городскому округу) утверждают органы исполнительной власти субъектов Российской Федерации. Как ранее указывал Конституционный Суд Российской Федерации, федеральный законодатель, действующий при определении налоговых обязанностей в рамках своих дискреционных полномочий и обладающий фискальным суверенитетом, вправе устанавливать показатели оценки финансово-хозяйственной деятельности налогоплательщика, необходимые для целей налогообложения, исходя из стоимостных, экономических или физических данных, характеризующих объект налогообложения, основываясь на правилах бухгалтерского учета, а также использовать определения и понятия не только налогового, но и иных отраслей законодательства. Следовательно, то обстоятельство, что установление налоговой базы по земельному налогу, определяемой как кадастровая стоимость земельного участка, и проведение государственной кадастровой оценки земель для установления кадастровой стоимости земельного участка для целей налогообложения регламентируются нормами налогового и земельного законодательства, не может рассматриваться как свидетельство отсутствия обоснованности и произвольности исчисления земельного налога (Определение от 19 мая 2009 года N 1047-О-О).

Таким образом, как вытекает из действующего законодательства и приведенной правовой позиции Конституционного Суда Российской Федерации, правовое регулирование земельного налога носит

комплексный характер и состоит из актов как налогового, так и земельного законодательства, которое используется для целей налогообложения. Вместе с тем такое правовое регулирование должно производиться с соблюдением вытекающих из Конституции Российской Федерации и получающих конкретизацию в действующем налоговом законодательстве гарантий прав налогоплательщиков, включая те, которые определяют особый порядок вступления в силу актов о налогах и сборах. Иное означало бы возможность снижения конституционных гарантий прав налогоплательщиков исключительно по формальным основаниям, связанным с самой по себе отраслевой принадлежностью нормативных правовых актов, которые используются для целей налогообложения, что недопустимо.

Соответственно, нормативные правовые акты органов исполнительной власти субъектов Российской Федерации об утверждении кадастровой стоимости земельных участков в той части, в какой они во взаимосвязи с нормами статей 390 и пункта 1 статьи 391 Налогового кодекса Российской Федерации порождают правовые последствия для граждан и их объединений как налогоплательщиков, действуют во времени в том порядке, какой определен федеральным законодателем для вступления в силу актов законодательства о налогах и сборах в Налоговом кодексе Российской Федерации. Вместе с тем для целей, не связанных с налогообложением и сборами, указанные нормативные правовые акты органов исполнительной власти субъектов Российской Федерации действуют во времени в общем порядке, который определяется, в частности, статьей 15 (часть 3) Конституции Российской Федерации и статьей 8 Федерального закона "Об общих принципах организации законодательных (представительных) и исполнительных органов государственной власти субъектов Российской Федерации".

3. Конституционный Суд Российской Федерации, разрешая с учетом части второй статьи 36 Федерального конституционного закона "О Конституционном Суде Российской Федерации" вопрос о возможности принятия запроса суда к рассмотрению, устанавливает, имеется ли в действительности неопределенность в вопросе о соответствии Конституции Российской Федерации оспариваемой заявителем нормы.

С учетом приведенных правовых позиций Конституционного Суда Российской Федерации в вопросе о соответствии Конституции Российской Федерации оспариваемых законоположений в аспекте, указанном заявителем, неопределенность отсутствует; выбор же правовых норм, подлежащих применению в конкретном деле, и оценка порядка их действия во времени исходя из общеправовых и конституционных принципов и правовых подходов, изложенных в настоящем Определении, является прерогативой судов общей юрисдикции и арбитражных судов. Следовательно, данный запрос Арбитражного суда Омской области не может быть принят Конституционным Судом Российской Федерации к рассмотрению.

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

о п р е д е л и л :

1. Отказать в принятии к рассмотрению запроса Арбитражного суда Омской области, поскольку он не отвечает требованиям Федерального конституционного закона "О Конституционном Суде Российской Федерации", в соответствии с которыми такого рода обращения в Конституционный Суд Российской Федерации признаются допустимыми.
2. Определение Конституционного Суда Российской Федерации по данному запросу окончательно и обжалованию не подлежит.
3. Настоящее Определение подлежит опубликованию в "Вестнике Конституционного Суда Российской Федерации".

Председатель  
Конституционного Суда

Российской Федерации В.Д.Зорькин  
N 165-О-О