

По запросу Федерального арбитражного суда Восточно-Сибирского округа о проверке конституционности пунктов 1 и 3 статьи 120 и пункта 1 статьи 122 Налогового кодекса Российской Федерации

Определение · № 6-О · от 18.01.2001 · Конституционный Суд Российской Федерации · Действует без изменений

О П Р Е Д Е Л Е Н И Е

КОНСТИТУЦИОННОГО СУДА РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

по запросу Федерального арбитражного суда Восточно-Сибирского округа о проверке конституционности пунктов 1 и 3 статьи 120 и пункта 1 статьи 122 Налогового кодекса Российской Федерации

город Москва 18 января 2001 года

Конституционный Суд Российской Федерации в составе заместителя Председателя Т.Г.Морщаковой, судей Н.С.Бондаря, Н.В.Витрука, Г.А.Гаджиева, Ю.М.Данилова, Л.М.Жарковой, Г.А.Жилина, В.Д.Зорькина, А.Л.Кононова, В.О.Лучина, Ю.Д.Рудкина, А.Я.Сливы, О.И.Тиунова, О.С.Хохряковой, Б.С.Эбзеева, В.Г.Ярославцева,

заслушав в пленарном заседании заключение судьи Н.В.Витрука, проводившего на основании статьи 41 Федерального конституционного закона "О Конституционном Суде Российской Федерации" предварительное изучение запроса Федерального арбитражного суда Восточно-Сибирского округа, у с т а н о в и л:

1. В производстве Федерального арбитражного суда Восточно-Сибирского округа находится дело по иску государственной налоговой инспекции по Уярскому району Красноярского края о взыскании штрафа, наложенного в соответствии с пунктами 1 и 3 статьи 120 и пунктом 1 статьи 122 Налогового кодекса Российской Федерации на администрацию города Уярска за грубое нарушение правил учета доходов, расходов и объектов налогообложения и неуплату налога.

В своем запросе в Конституционный Суд Российской Федерации Федеральный арбитражный суд Восточно-Сибирского округа утверждает, что юридическая конструкция пунктов 1 и 3 статьи 120 и пункта 1 статьи 122 Налогового кодекса Российской Федерации такова, что позволяет применять все предусмотренные ими меры ответственности как за неуплату или неполную уплату сумм налогов, возникшую в результате неотражения, несвоевременного или неправильного отражения на счетах бухгалтерского учета и в отчетности хозяйственных операций, денежных средств, материальных ценностей и т. д., так и за каждое из указанных действий (бездействие) в отдельности. В результате, как полагает заявитель, налогоплательщик за одно и то же неправомерное действие может быть дважды подвергнут взысканию, что противоречит статьям 15 (часть 4), 19 (часть 1) и 50 (часть 1) Конституции Российской Федерации.

2. Общеправовой критерий определенности, ясности, недвусмысленности правовой нормы вытекает из конституционного принципа равенства всех перед законом и судом (статья 19, часть 1, Конституции Российской Федерации), поскольку такое равенство может быть обеспечено лишь при условии единообразного понимания и толкования нормы всеми правоприменителями. Неопределенность ее содержания, напротив, допускает возможность неограниченного усмотрения в процессе правоприменения и неизбежно ведет к произволу, а значит - к нарушению принципов равенства и верховенства закона.

Критерий определенности правовой нормы как конституционное требование к законодателю был сформулирован Конституционным Судом Российской Федерации в постановлении от 25 апреля 1995 года по делу о проверке конституционности частей первой и второй статьи 54 Жилищного кодекса РСФСР и конкретизирован в ряде последующих его решений. В частности, в постановлении от 8 октября 1997 года по делу о проверке конституционности Закона Санкт-Петербурга "О ставках

земельного налога в Санкт-Петербурге в 1995 году" Конституционный Суд Российской Федерации указал, что законы о налогах должны быть конкретными и понятными и что неопределенность налоговых норм может привести к не согласующемуся с принципом правового государства произволу государственных органов и должностных лиц в их отношениях с налогоплательщиками и к нарушению равенства прав граждан перед законом.

3. В соответствии с пунктами 1 и 3 статьи 120 Налогового кодекса Российской Федерации грубое нарушение организацией правил учета доходов и (или) расходов и (или) объектов налогообложения, если эти деяния совершены в течение одного налогового периода, влечет наложение штрафа в размере пяти тысяч рублей, а если эти деяния повлекли занижение налоговой базы - штраф в размере десяти процентов от суммы неуплаченного налога, но не менее пятнадцати тысяч рублей. Согласно пункту 1 статьи 122 Налогового кодекса Российской Федерации неуплата или неполная уплата сумм налога в результате занижения налоговой базы, иного неправильного исчисления налога или других неправомерных действий (бездействия) влечет штраф в размере двадцати процентов от неуплаченных сумм налога.

До введения в действие Налогового кодекса Российской Федерации ответственность за сокрытие или занижение дохода (прибыли) либо суммы налога, за иной сокрытый или неучтенный объект налогообложения, а также за умышленное сокрытие или занижение дохода (прибыли), отсутствие учета объектов налогообложения и ведение учета объектов налогообложения с нарушением установленного порядка, повлекшее за собой сокрытие или занижение дохода за проверяемый период, устанавливалась подпунктом "а" и абзацем первым подпункта "б" пункта 1 статьи 13 Закона Российской Федерации от 27 декабря 1991 года "Об основах налоговой системы в Российской Федерации" и пунктом 8 статьи 7 Закона РСФСР "О Государственной налоговой службе РСФСР". Названные нормы были предметом рассмотрения Конституционного Суда Российской Федерации в деле о проверке конституционности отдельных положений Закона РСФСР "О Государственной налоговой службе РСФСР" и Законов Российской Федерации "Об основах налоговой системы в Российской Федерации" и "О федеральных органах налоговой полиции". Как указано в постановлении от 15 июля 1999 года по данному делу, составы правонарушений, ответственность за которые они предусматривают, недостаточно разграничены между собой, в диспозициях норм не выделены существенные признаки каждого конкретного правонарушения, вследствие чего на практике оказалось невозможным дифференцировать и однозначно истолковать эти составы. Сделанный Конституционным Судом Российской Федерации вывод о том, что неопределенность правового содержания составов налоговых правонарушений противоречит принципам юридической ответственности, не был, однако, в полном объеме учтен законодателем при принятии Налогового кодекса Российской Федерации.

Так, составы правонарушений, предусмотренных пунктами 1 и 3 статьи 120 и пунктом 1 статьи 122 Налогового кодекса Российской Федерации, не имеют четкого разграничения: в пункте 1 статьи 122 под неуплатой или неполной уплатой суммы налога в результате не только занижения налоговой базы, но и "иного неправильного исчисления налога или других неправомерных действий (бездействия)" прежде всего имеется в виду занижение или сокрытие доходов, сокрытие объектов налогообложения, отсутствие учета доходов, расходов и объектов налогообложения, т. е. нарушение правил учета доходов и расходов и налогооблагаемой базы, ответственность за которое установлена пунктами 1 и 3 статьи 120. При этом основным квалифицирующим признаком правонарушения обе нормы называют занижение налогооблагаемой базы, повлекшее неуплату или неполную уплату налога. В результате лицо, совершившее правонарушение, предусмотренное пунктом 1 статьи 122, одновременно может быть привлечено к ответственности и по пунктам 1 и 3 статьи 120, т. е. будет наказано дважды за одно и то же неправомерное деяние. Таким образом, содержание недостаточно разграниченных между собой составов правонарушений невозможно однозначно истолковать, что может привести к неограниченному усмотрению в процессе правоприменения, к произволу в

применении санкций закрепляющих эти составы правовых норм.

С учетом сформулированной в постановлении от 15 июля 1999 года правовой позиции и выявленного Конституционным Судом Российской Федерации конституционно-правового смысла составов налоговых правонарушений положения пунктов 1 и 3 статьи 120 и пункта 1 статьи 122 Налогового кодекса Российской Федерации не должны применяться одновременно за совершение действий (бездействия), повлекших занижение налогооблагаемой базы и, как результат, неуплату налогов и сборов, что не исключает возможности их применения в отдельности на основе оценки судом фактических обстоятельств конкретного дела. Иное означало бы преодоление правовой позиции Конституционного Суда Российской Федерации, что недопустимо в силу требований статьи 6, частей второй и третьей статьи 79 Федерального конституционного закона "О Конституционном Суде Российской Федерации".

Исходя из изложенного и руководствуясь пунктом 3 части первой статьи 43, частями первой и третьей статьи 79 и частью второй статьи 87 Федерального конституционного закона "О Конституционном Суде Российской Федерации", Конституционный Суд Российской Федерации о п р е д е л и л:

1. Положения пунктов 1 и 3 статьи 120 и пункта 1 статьи 122 Налогового кодекса Российской Федерации, определяющие недостаточно разграниченные между собой составы налоговых правонарушений, не могут применяться одновременно в качестве основания привлечения к ответственности за совершение одних и тех же неправомерных действий, что не исключает возможности их самостоятельного применения на основе оценки судом фактических обстоятельств конкретного дела и с учетом конституционно-правового смысла составов налоговых правонарушений, выявленного Конституционным Судом Российской Федерации.
2. Поскольку по предмету обращения Конституционным Судом Российской Федерации ранее было вынесено постановление, сохраняющее свою силу, запрос Федерального арбитражного суда Восточно-Сибирского округа не подлежит дальнейшему рассмотрению в заседании Конституционного Суда Российской Федерации.
3. Определение по данному запросу окончательно и обжалованию не подлежит.
4. Настоящее Определение подлежит опубликованию в "Собрании законодательства Российской Федерации", "Российской газете", а также в "Вестнике Конституционного Суда Российской Федерации".

Заместитель Председателя
Конституционного Суда
Российской Федерации Т.Г.Морщакова

Судья
Конституционного Суда
Российской Федерации О.И.Тиунов

№ 6-О