



Именем  
Российской Федерации

## ПОСТАНОВЛЕНИЕ

### КОНСТИТУЦИОННОГО СУДА РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

по делу о проверке конституционности пункта 1 части 4 статьи 2 Федерального конституционного закона «О Верховном Суде Российской Федерации» и абзаца третьего подпункта 1 пункта 1 статьи 342 Налогового кодекса Российской Федерации в связи с жалобой открытого акционерного общества «Газпром нефть»

город Санкт-Петербург

31 марта 2015 года

Конституционный Суд Российской Федерации в составе Председателя В.Д.Зорькина, судей А.И.Бойцова, Н.С.Бондаря, Г.А.Гаджиева, Ю.М.Данилова, Л.М.Жарковой, Г.А.Жилина, С.М.Казанцева, М.И.Клеандрова, С.Д.Князева, А.Н.Кокотова, Л.О.Красавчиковой, С.П.Маврина, Н.В.Мельникова, Ю.Д.Рудкина, Н.В.Селезнева, О.С.Хохряковой, В.Г.Ярославцева,

с участием представителей ОАО «Газпром нефть» – адвокатов В.М.Зарипова и И.В.Хаменушко, полномочного представителя Государственной Думы в Конституционном Суде Российской Федерации Д.Ф.Вяткина, представителя Совета Федерации – доктора юридических наук А.С.Саломаткина, полномочного представителя Президента Российской Федерации в Конституционном Суде Российской Федерации М.В.Кротова,

руководствуясь статьей 125 (часть 4) Конституции Российской Федерации, пунктом 3 части первой, частями третьей и четвертой статьи 3, частью первой статьи 21, статьями 36, 74, 86, 96, 97 и 99 Федерального конституционного закона «О Конституционном Суде Российской Федерации»,

рассмотрел в открытом заседании дело о проверке конституционности пункта 1 части 4 статьи 2 Федерального конституционного закона «О Верховном Суде Российской Федерации» и абзаца третьего подпункта 1 пункта 1 статьи 342 Налогового кодекса Российской Федерации.

Поводом к рассмотрению дела явилась жалоба ОАО «Газпром нефть». Основанием к рассмотрению дела явилась обнаружившаяся неопределенность в вопросе о том, соответствуют ли Конституции Российской Федерации оспариваемые заявителем законоположения.

Заслушав сообщение судьи-докладчика М.И.Клеандрова, объяснения представителей сторон, выступления приглашенных в заседание представителей: от Верховного Суда Российской Федерации – судей Верховного Суда Российской Федерации Л.А.Калининой и А.Г.Першутова, от Министерства финансов Российской Федерации – Г.Р.Голованова, от Федеральной налоговой службы – О.В.Овчара, от Министерства юстиции Российской Федерации – М.А.Мельниковой, от Генерального прокурора Российской Федерации – Т.А.Васильевой, исследовав представленные документы и иные материалы, Конституционный Суд Российской Федерации

у с т а н о в и л :

1. Заявитель по настоящему делу ОАО «Газпром нефть» оспаривает конституционность следующих законоположений:

пункта 1 части 4 статьи 2 Федерального конституционного закона от 5 февраля 2014 года № 3-ФКЗ «О Верховном Суде Российской Федерации», которым к полномочиям Верховного Суда Российской Федерации в качестве суда первой инстанции отнесено рассмотрение административных дел об оспаривании нормативных правовых актов Президента Российской Федерации

Федерации, Правительства Российской Федерации, федеральных органов исполнительной власти, Генеральной прокуратуры Российской Федерации, Следственного комитета Российской Федерации, Судебного департамента при Верховном Суде Российской Федерации, Центрального банка Российской Федерации, Центральной избирательной комиссии Российской Федерации, государственных внебюджетных фондов, в том числе Пенсионного фонда Российской Федерации, Фонда социального страхования Российской Федерации, Федерального фонда обязательного медицинского страхования, а также государственных корпораций;

абзаца третьего подпункта 1 пункта 1 статьи 342 Налогового кодекса Российской Федерации, согласно которому при отсутствии у налогоплательщика на момент наступления срока уплаты налога на добычу полезных ископаемых по итогам первого налогового периода очередного календарного года утвержденных нормативов потерь полезных ископаемых на очередной календарный год впредь до их утверждения применяются нормативы потерь, утвержденные ранее в установленном порядке.

1.1. Верховный Суд Российской Федерации определением от 17 декабря 2013 года отказал в принятии заявления ОАО «Газпром нефть» о признании недействительным положения письма Федеральной налоговой службы от 21 августа 2013 года № АС-4-3/15165 «О налоге на добычу полезных ископаемых» о порядке определения налоговой ставки по налогу на добычу полезных ископаемых в части перерасчета сумм данного налога налогоплательщиком с учетом утверждаемых нормативов потерь полезных ископаемых на очередной календарный год, указав, что оспариваемое письмо Федеральной налоговой службы, вопреки утверждению заявителя, не отвечает требованиям, предъявляемым к нормативным правовым актам. При этом Верховный Суд Российской Федерации отметил, что рассмотрение дел об оспаривании актов Федеральной налоговой службы подведомственно арбитражному суду.

Высший Арбитражный Суд Российской Федерации, куда ОАО «Газпром нефть» обратилось с аналогичным заявлением, определением от 10 апреля 2014 года прекратил производство по делу, сославшись на то, что письмо Федеральной налоговой службы от 21 августа 2013 года не устанавливает правовых норм (правил поведения), обязательных для неопределенного круга лиц, и не отвечает критериям, позволяющим признать его в качестве нормативного правового акта, ни по форме, ни по содержанию, ни по издавшему его субъекту, ни по источнику опубликования.

1.2. Согласно статьям 96 и 97 Федерального конституционного закона «О Конституционном Суде Российской Федерации», конкретизирующим статью 125 (часть 4) Конституции Российской Федерации, объединение граждан вправе обратиться в Конституционный Суд Российской Федерации с жалобой на нарушение конституционных прав и свобод законом и такая жалоба признается допустимой, если оспариваемые законоположения были применены в деле заявителя, рассмотрение которого завершено в суде, и если ими затрагиваются конституционные права и свободы; несоблюдение этих условий в силу статей 43 и 68 названного Федерального конституционного закона является основанием для принятия решения об отказе в принятии жалобы к рассмотрению либо о прекращении производства по делу.

Нарушение пунктом 1 части 4 статьи 2 Федерального конституционного закона «О Верховном Суде Российской Федерации» Конституции Российской Федерации, ее статей 8, 34, 35, 46 и 57, ОАО «Газпром нефть» усматривает в том, что данное законоположение, которое, по существу, воспроизводит примененный в его деле пункт 2 части первой статьи 27 ГПК Российской Федерации в редакции, действовавшей до принятия названного Федерального конституционного закона, ограничивает право на судебное оспаривание актов Федеральной налоговой службы, которые устанавливают для налогоплательщиков не предусмотренные Налоговым кодексом Российской Федерации, а именно подпунктом 1 пункта 1 его статьи 342, обязанности, т.е., по сути, являются нормативными правовыми актами.

Федеральный закон от 12 марта 2014 года № 29-ФЗ «О внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации в связи с принятием Закона Российской Федерации о поправке к Конституции Российской Федерации «О Верховном Суде Российской Федерации и прокуратуре Российской Федерации», изложивший в новой редакции статью 27 ГПК Российской Федерации, согласно которой подсудность дел Верховному Суду Российской Федерации определяется Федеральным конституционным законом «О Верховном Суде Российской Федерации», вступил в силу 6 августа 2014 года. С этого же дня Федеральным законом от 28 июня 2014 года № 186-ФЗ «О внесении изменений в Арбитражный процессуальный кодекс Российской Федерации» признана утратившей силу часть 2 статьи 34 АПК Российской Федерации, согласно которой Высший Арбитражный Суд Российской Федерации рассматривал в качестве суда первой инстанции дела об оспаривании нормативных правовых актов федеральных органов исполнительной власти, если такие акты затрагивают права или законные интересы заявителя в сфере предпринимательской и иной экономической деятельности.

Тем самым в настоящее время полномочие по рассмотрению в качестве суда первой инстанции административных дел об оспаривании нормативных правовых актов федеральных органов исполнительной власти возложено на Верховный Суд Российской Федерации как высший судебный орган по гражданским делам, делам по разрешению экономических споров, уголовным, административным и иным делам, подсудным судам, образованным в соответствии с Федеральным конституционным законом от 31 декабря 1996 года № 1-ФКЗ «О судебной системе Российской Федерации» и федеральными законами. Исходя из этого жалоба ОАО «Газпром нефть» в части оспаривания конституционности пункта 1 части 4 статьи 2 Федерального конституционного закона «О Верховном Суде Российской Федерации», несмотря на отсутствие ссылки на него в судебных решениях, вынесенных в отношении заявителя в период действия соответствующих

норм Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации и Гражданского процессуального кодекса Российской Федерации, утративших силу с 6 августа 2014 года, является допустимой.

Что касается абзаца третьего подпункта 1 пункта 1 статьи 342 Налогового кодекса Российской Федерации, то из представленных материалов следует, что ОАО «Газпром нефть» обращалось в Верховный Суд Российской Федерации и в Высший Арбитражный Суд Российской Федерации в порядке, предусмотренном для оспаривания нормативных правовых актов, вне связи с конкретным делом, в котором на основании указанного законоположения в определенной юрисдикционной процедуре разрешался бы затрагивающий его права и свободы вопрос, устанавливались и (или) исследовались фактические обстоятельства, могущие свидетельствовать о невыполнении им изложенных в письме Федеральной налоговой службы от 21 августа 2013 года предписаний, которые, по мнению заявителя, противоречат закону. Судебные же постановления по делам дочерних организаций ОАО «Газпром нефть», в которых оспариваемое им положение Налогового кодекса Российской Федерации было применено с учетом указанного письма Федеральной налоговой службы, в рамках настоящего дела не могут быть приняты в качестве документов, подтверждающих (как того требует статья 96 Федерального конституционного закона «О Конституционном Суде Российской Федерации») применение этого положения в конкретном деле заявителя. Соответственно, производство по настоящему делу в части, касающейся проверки конституционности абзаца третьего подпункта 1 пункта 1 статьи 342 Налогового кодекса Российской Федерации, подлежит прекращению в силу пункта 2 статьи 43 и статьи 68 названного Федерального конституционного закона.

1.3. Как следует из статей 36, 74, 96 и 97 Федерального конституционного закона «О Конституционном Суде Российской Федерации», Конституционный Суд Российской Федерации принимает

постановление только по предмету, указанному в жалобе, и лишь в отношении той части акта, которая была применена в деле заявителя и конституционность которой подвергается сомнению, оценивая при этом как буквальный смысл рассматриваемых законоположений, так и смысл, придаваемый им официальным и иным толкованием или сложившейся правоприменительной практикой, а также исходя из их места в системе правовых норм, не будучи связанным при принятии решения основаниями и доводами, изложенными в жалобе.

Таким образом, пункт 1 части 4 статьи 2 Федерального конституционного закона «О Верховном Суде Российской Федерации» является предметом рассмотрения Конституционного Суда Российской Федерации по настоящему делу в той мере, в какой на его основании в действующей системе правового регулирования разрешается вопрос о возможности судебной проверки актов Федеральной налоговой службы как федерального органа исполнительной власти, содержащих разъяснения по вопросам, связанным с применением налоговыми органами норм налогового законодательства.

2. Конституция Российской Федерации гарантирует каждому судебную защиту его прав и свобод (статья 46, часть 1); решения и действия (или бездействие) органов государственной власти, органов местного самоуправления, общественных объединений и должностных лиц могут быть обжалованы в суд (статья 46, часть 2). Право на судебную защиту, которое относится к основным правам и свободам человека, признается и гарантируется в Российской Федерации согласно общепризнанным принципам и нормам международного права и в соответствии с Конституцией Российской Федерации и не подлежит ограничению (статья 17, части 1 и 2; статья 56, часть 3, Конституции Российской Федерации), предполагает наличие таких конкретных правовых гарантий, которые позволяют реализовать его в полном объеме и обеспечивать эффективное

восстановление в правах посредством правосудия, отвечающего общеправовым требованиям справедливости и равенства.

Ценность права на судебную защиту как важнейшей конституционной гарантии всех других прав и свобод человека и гражданина predetermined – в силу статей 4 (часть 2), 15 (части 1 и 2), 18, 118 (часть 2), 120 (часть 1), 125, 126 и 128 (часть 3) Конституции Российской Федерации – особой ролью судебной власти и ее прерогативами по осуществлению правосудия, в том числе путем контроля за обеспечением верховенства и прямого действия Конституции Российской Федерации и федеральных законов на всей территории России.

Из статьи 46 Конституции Российской Федерации во взаимосвязи с ее статьями 19 (часть 1), 47 (часть 1) и 123 (часть 3), устанавливающими принцип равенства всех перед законом и судом, право каждого на рассмотрение его дела в том суде и тем судьей, к подсудности которых оно отнесено законом, и принцип осуществления судопроизводства на основе состязательности и равноправия сторон, следует, что право на судебную защиту – это не только право на обращение в суд, но и возможность получения реальной судебной защиты в форме восстановления нарушенных прав и свобод в соответствии с законодательно закрепленными критериями, которые в нормативной форме (в виде общего правила) predetermined, в каком суде и в какой процедуре подлежит рассмотрению конкретное дело, что позволяет суду (судье), сторонам, другим участникам процесса, а также иным заинтересованным лицам избежать правовой неопределенности в этом вопросе.

Одним из важных факторов, определяющих эффективность восстановления нарушенных прав, является своевременность защиты прав участвующих в деле лиц. Это означает, что устанавливаемые федеральным законодателем институциональные и процедурные условия осуществления процессуальных прав должны отвечать требованиям процессуальной эффективности, экономии в использовании средств судебной защиты и тем



самым обеспечивать справедливость судебного решения, без чего недостижим баланс публично-правовых и частноправовых интересов.

Приведенные правовые позиции выражены в ряде решений Конституционного Суда Российской Федерации, в том числе в постановлениях от 16 марта 1998 года № 9-П, от 17 ноября 2005 года № 11-П, от 26 декабря 2005 года № 14-П, от 20 февраля 2006 года № 1-П, от 25 марта 2008 года № 6-П, от 19 июля 2011 года № 17-П и от 1 марта 2012 года № 5-П. Аналогичного подхода придерживается в своей практике Европейский Суд по правам человека, полагающий, что статья 6 Конвенции о защите прав человека и основных свобод, признающая право каждого на справедливое судебное разбирательство, во взаимосвязи с ее статьей 13, гарантирующей каждому эффективное средство правовой защиты, в том числе в связи с предполагаемым нарушением данного права, подразумевает, что государство должно обеспечить такое внутреннее средство правовой защиты, которое позволит рассмотреть обоснованную жалобу на это предполагаемое нарушение по существу (постановление от 25 февраля 2010 года по делу «Казюлин против России»). На необходимость обеспечения потенциальным заявителям быстрых и эффективных средств правовой защиты, позволяющих им обратиться в компетентный национальный орган власти и получить возмещение на государственном уровне, обращает внимание и Комитет Министров Совета Европы (пункт 13 приложения к Рекомендации от 12 мая 2004 года Res (2004) 6 «О повышении эффективности внутренних средств правовой защиты»).

3. Как следует из статей 1 (часть 1), 6 (часть 2), 17 (часть 3) и 19 (части 1 и 2) Конституции Российской Федерации и основанных на них правовых позиций Конституционного Суда Российской Федерации, принцип юридического равенства диктует необходимость формальной определенности, точности, ясности, недвусмысленности правовых норм и их согласованности в системе действующего правового регулирования, поскольку юридическое равенство может быть обеспечено лишь при условии

единообразного понимания и толкования правовой нормы; законоположения, по своему содержанию и (или) по форме не отвечающие указанным критериям, порождают противоречивую правоприменительную практику, создают возможность их неоднозначного толкования и произвольного применения и тем самым ведут к нарушению закрепленных статьями 45 и 46 (части 1 и 2) Конституции Российской Федерации гарантий государственной, в том числе судебной, защиты прав, свобод и законных интересов граждан (постановления от 20 апреля 2009 года № 7-П, от 6 декабря 2011 года № 27-П, от 29 июня 2012 года № 16-П, от 14 мая 2013 года № 9-П и др.).

Вместе с тем требование определенности правового регулирования, обязывающее законодателя формулировать правовые предписания с достаточной степенью точности, позволяющей гражданину (объединению граждан) соотносить с ними свое поведение – как запрещенное, так и дозволенное, не исключает использование оценочных или общепринятых понятий, значение которых должно быть доступно для восприятия и уяснения субъектами соответствующих правоотношений либо непосредственно из содержания конкретного нормативного положения или из системы находящихся в очевидной взаимосвязи положений, либо посредством выявления более сложной взаимосвязи правовых предписаний, в частности с помощью даваемых судами разъяснений по вопросам их применения (постановления Конституционного Суда Российской Федерации от 11 ноября 2003 года № 16-П, от 14 апреля 2008 года № 7-П, от 5 марта 2013 года № 5-П, от 23 мая 2013 года № 11-П; Определение Конституционного Суда Российской Федерации от 16 июля 2013 года № 1173-О и др.).

Толкование законодательных предписаний имеет место не только при принятии публично-властного решения в отношении конкретного лица, – оно может быть осуществлено путем разъяснения нормативного содержания того или иного законоположения применительно ко всем правоотношениям, возникающим на его основе, что требует принятия уполномоченным органом соответствующего акта, с тем чтобы довести его до сведения всех субъектов

правоотношений, на которых распространяется разъясняемое предписание закона.

В налоговой сфере принятие такого рода актов предусмотрено положениями налогового законодательства в их системной взаимосвязи: так, согласно Налоговому кодексу Российской Федерации вышестоящие налоговые органы вправе отменять и изменять решения нижестоящих налоговых органов в случае несоответствия указанных решений законодательству о налогах и сборах (пункт 3 статьи 31); к числу обязанностей налоговых органов относится информирование налогоплательщиков о законодательстве о налогах и сборах (подпункт 4 пункта 1 статьи 32); Министерство финансов Российской Федерации дает письменные разъяснения по вопросам применения законодательства о налогах и сборах, которыми налоговые органы обязаны руководствоваться (подпункт 5 пункта 1 статьи 32 и пункт 1 статьи 34<sup>2</sup>). Как следует из Положения о Федеральной налоговой службе, утвержденного постановлением Правительства Российской Федерации от 30 сентября 2004 года № 506 (пункты 1 и 2, подпункты 5.6 и 6.3), помимо информирования налогоплательщиков о законодательстве о налогах и сборах Федеральная налоговая служба, которая находится в ведении Министерства финансов Российской Федерации и на которую возложены полномочия по контролю и надзору за соблюдением налогового законодательства, вправе давать налогоплательщикам письменные разъяснения по вопросам, отнесенным к сфере ее деятельности.

Определяя последствия применения налогоплательщиком письменных разъяснений, подпункт 3 пункта 1 статьи 111 Налогового кодекса Российской Федерации признает обстоятельством, исключаящим вину лица в совершении налогового правонарушения, выполнение им разъяснений о порядке исчисления, уплаты налога (сбора) или по иным вопросам применения законодательства о налогах и сборах, данных ему либо неопределенному кругу лиц финансовым, налоговым или другим

уполномоченным органом государственной власти (уполномоченным должностным лицом этого органа) в пределах его компетенции (указанные обстоятельства устанавливаются при наличии соответствующего документа этого органа, по смыслу и содержанию относящегося к налоговым периодам, в которых совершено налоговое правонарушение, независимо от даты издания такого документа), и (или) выполнение налогоплательщиком мотивированного мнения налогового органа, направленного ему в ходе проведения налогового мониторинга; положение данного подпункта не применяется в случае, если указанные письменные разъяснения, мотивированное мнение налогового органа основаны на неполной или недостоверной информации, представленной налогоплательщиком.

По смыслу приведенных нормативных положений, не исключается право Федеральной налоговой службы принимать акты информационно-разъяснительного характера, с тем чтобы обеспечить единообразное применение налогового законодательства налоговыми органами на всей территории Российской Федерации. Такие акты адресованы непосредственно налоговым органам и должностным лицам, применяющим соответствующие законоположения. Обязательность содержащихся в них разъяснений для налогоплательщиков нормативно не закреплена. Вместе с тем – поскольку в силу принципа ведомственной субординации территориальные налоговые органы обязаны в правоотношениях с налогоплательщиками руководствоваться исходящими от Федеральной налоговой службы разъяснениями норм налогового законодательства – такие акты опосредованно, через правоприменительную деятельность должностных лиц налоговых органов, приобретают, по сути, обязательный характер и для неопределенного круга налогоплательщиков (что подтверждается, в частности, письмом Федеральной налоговой службы от 21 августа 2013 года, которое оспаривалось ОАО «Газпром нефть» в Верховном Суде Российской Федерации и в Высшем Арбитражном Суде Российской Федерации).

4. Согласно Конституции Российской Федерации судебная власть осуществляется посредством конституционного, гражданского, административного и уголовного судопроизводства (статья 118, часть 2); судьи независимы и подчиняются только Конституции Российской Федерации и федеральному закону (статья 120, часть 1); суд, установив при рассмотрении дела несоответствие акта государственного или иного органа закону, принимает решение в соответствии с законом (статья 120, часть 2).

Исходя из этого право на оспаривание в судебном порядке нормативных правовых актов федеральных органов исполнительной власти, противоречащих федеральному закону и затрагивающих права и свободы граждан, установлено в действующем процессуальном законодательстве и законодательстве о судоустройстве. Предусмотренное пунктом 1 части 4 статьи 2 Федерального конституционного закона «О Верховном Суде Российской Федерации» рассмотрение административных дел об оспаривании нормативных правовых актов федеральных органов исполнительной власти – по смыслу статей 46 (части 1 и 2), 118 (часть 2), 120 (часть 2), 126 и 128 (часть 3) Конституции Российской Федерации – является самостоятельным способом судебной защиты прав и свобод, регулируемых федеральным законом, и должно осуществляться в порядке административного судопроизводства.

4.1. Конституция Российской Федерации, закрепляя обязательный характер правовых норм, содержащихся в законах и основанных на них правовых актах органов исполнительной власти, не определяет понятия правовой нормы и нормативного правового акта. В сложившейся правовой доктрине и сформированной на ее основе юридической практике, в том числе отраженной в отдельных правовых актах (в частности, в постановлении Государственной Думы от 11 ноября 1996 года № 781-П ГД «Об обращении в Конституционный Суд Российской Федерации» и Разъяснениях о применении Правил подготовки нормативных правовых актов федеральных органов исполнительной власти и их государственной регистрации,

утвержденных приказом Министерства юстиции Российской Федерации от 4 мая 2007 года № 88), под нормативным правовым актом понимается письменный официальный документ, принятый (изданный) в определенной форме правотворческим органом в пределах его компетенции и направленный на установление, изменение или отмену правовых норм, а под правовой нормой – общеобязательное государственное предписание постоянного или временного характера, рассчитанное на многократное применение.

С доктринальным пониманием нормативного правового акта в целом согласуются как выраженная на основе статей 15 (части 1 и 3), 90, 105–108 и 125 (часть 2) Конституции Российской Федерации правовая позиция Конституционного Суда Российской Федерации, в силу которой нормативный правовой акт – это акт общего действия, адресованный неопределенному кругу лиц, рассчитанный на многократное применение, который содержит конкретизирующие нормативные предписания, общие правила и является официальным государственным предписанием, обязательным для исполнения (Постановление от 17 ноября 1997 года № 17-П), так и выводы иных высших судебных органов.

Верховный Суд Российской Федерации относит к существенным признакам, характеризующим нормативный правовой акт, его издание в установленном порядке уполномоченным органом государственной власти, органом местного самоуправления или должностным лицом, наличие в нем правовых норм (правил поведения), обязательных для неопределенного круга лиц, рассчитанных на неоднократное применение, направленных на урегулирование общественных отношений либо на изменение или прекращение существующих правоотношений. С учетом этих признаков, перечисленных в пункте 9 постановления Пленума Верховного Суда Российской Федерации от 29 ноября 2007 года № 48 «О практике рассмотрения судами дел об оспаривании нормативных правовых актов полностью или в части», суду при рассмотрении дела по существу надлежит,

как указано в пункте 17 названного постановления, выяснять порядок принятия нормативного правового акта, в частности полномочия органа (должностного лица) на издание нормативных правовых актов и их пределы; форму (вид), в которой орган (должностное лицо) вправе принимать нормативные правовые акты; предусмотренные правила введения нормативных правовых актов в действие, в том числе правила их опубликования; если суд установит, что при издании оспариваемого нормативного правового акта были нарушены требования законодательства хотя бы по одному из оснований, влекущих признание акта недействующим, он вправе принять решение об удовлетворении заявления без исследования других обстоятельств по делу, в том числе содержания оспариваемого акта.

В соответствии с постановлением Пленума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 30 июля 2013 года № 58 «О некоторых вопросах, возникающих в судебной практике при рассмотрении арбитражными судами дел об оспаривании нормативных правовых актов», если оспариваемый акт содержит положения нормативного характера, нарушения требований к форме нормативного правового акта, порядку его принятия и (или) введения в действие не являются основанием для прекращения производства по делу, поскольку такой акт может применяться заинтересованными лицами, в результате чего могут быть нарушены права или законные интересы заявителя, а также иных лиц; при этом акты, не прошедшие государственную регистрацию (если такая регистрация является обязательной) и (или) не опубликованные в предусмотренном порядке, не влекут правовых последствий как не имеющие юридической силы и не могут регулировать соответствующие правоотношения независимо от выявления указанных нарушений в судебном порядке; установив такие нарушения, арбитражный суд принимает решение о признании оспариваемого акта не действующим полностью (в том числе и при оспаривании в арбитражный суд его отдельных положений) как не имеющего юридической силы с момента

его принятия, вывод о чем должен содержаться в резолютивной части судебного акта (пункт 6.2).

Таким образом, легальность нормативных правовых актов федеральных органов исполнительной власти предполагает не только наличие в них определенного, не противоречащего закону нормативного содержания (общего правила), но и соблюдение надлежащей законной формы, порядка принятия и обнародования. В действующей системе правового регулирования судебная проверка такого нормативного акта включает установление его соответствия федеральному закону по содержанию нормативных предписаний, по форме акта, а также по издавшему его субъекту, порядку принятия, опубликования и введения в действие.

4.2. Обращаясь к вопросу о возможности проверки в судебном порядке актов федерального органа исполнительной власти, в которых даются письменные разъяснения по вопросам применения налогового законодательства, Конституционный Суд Российской Федерации, исходя из положений статьи 46 Конституции Российской Федерации о праве на судебную защиту, отмечал, что статьи 29, 150 и 198 АПК Российской Федерации, рассматриваемые во взаимосвязи со статьей 137 Налогового кодекса Российской Федерации, не препятствуют оспариванию в судебном порядке актов соответствующего федерального органа исполнительной власти, если по своему содержанию они порождают право налоговых органов предъявлять требования к налогоплательщикам; при рассмотрении подобных дел суды не вправе ограничиваться формальным установлением того, какой характер носит и кому адресован оспариваемый акт, а обязаны выяснить, затрагивает ли он права налогоплательщиков, соответствует ли актам законодательства о налогах и сборах, и в каждом конкретном случае должны реально обеспечивать эффективное восстановление нарушенных прав, – иное означало бы необоснованный отказ в судебной защите



(определения от 5 ноября 2002 года № 319-О, от 20 октября 2005 года № 442-О и от 3 апреля 2007 года № 363-О-О).

По смыслу статей 15 (части 1–3), 46 (части 1 и 2) и 118 (часть 2) Конституции Российской Федерации, которым отвечает приведенная правовая позиция Конституционного Суда Российской Федерации, и с учетом того, что федеральным законодательством предусмотрена возможность рассмотрения административных дел об оспаривании нормативных правовых актов федеральных органов исполнительной власти вне связи с конкретным делом, в основе допустимости проверки в данной процедуре акта Федеральной налоговой службы как федерального органа исполнительной власти прежде всего должно лежать наличие у этого акта нормативных свойств (оказывает ли он общерегулирующее воздействие на общественные отношения, содержатся ли в нем предписания о правах и обязанностях персонально не определенного круга лиц – участников соответствующих правоотношений, рассчитан ли он на многократное применение).

Если оспариваемый акт Федеральной налоговой службы обладает свойствами, позволяющими применять его в качестве обязывающего предписания общего характера, то его облечение в форму разъяснения само по себе не может служить достаточным основанием для признания недопустимости его проверки на соответствие федеральному закону. Между тем отсутствие в действующем законодательстве четкого определения оснований и условий судебного оспаривания заинтересованными лицами актов федеральных органов исполнительной власти, обладающих нормативными свойствами и разъясняющих предписания федеральных законов, повлекло разноречивую практику при решении вопроса относительно значения формальной стороны характеристики такого акта (порядок издания, опубликования, регистрация Министерством юстиции Российской Федерации и т.д.). Об этом свидетельствуют, в частности, судебные постановления, вынесенные по делу ОАО «Газпром нефть» Верховным Судом Российской Федерации и Высшим Арбитражным Судом

Российской Федерации, материалы, представленные в Конституционный Суд Российской Федерации Верховным Судом Российской Федерации, а также постановление Пленума Верховного Суда Российской Федерации от 29 ноября 2007 года № 48, пункт 9 которого прямо относит к существенным признакам нормативного правового акта его издание в установленном порядке.

В результате возможность оспаривания актов Федеральной налоговой службы, разъясняющих предписания налогового законодательства, в процедуре, предусмотренной для оспаривания нормативных правовых актов, не будучи подкреплена прямыми нормативными указаниями, носит во многом ситуативный характер. Между тем такое разъяснение, выступая в качестве нормативного толкования, обязательного для налоговых органов и их должностных лиц, и конкретизируя налоговые нормы, может расходиться с их действительным смыслом и тем самым, по сути, фактически устанавливать для налогоплательщиков предписания общего характера, правила, адресованные неопределенному кругу лиц, рассчитанные на неоднократное применение и, следовательно, оказывающие регулирующее воздействие на налоговые отношения. Отказ же в судебной проверке разъяснений, обладающих нормативными свойствами, но по форме не являющихся нормативными правовыми актами, по сути, пролонгирует их действие в правоприменительной налоговой практике в качестве официального нормативного толкования соответствующих законоположений, которое может противоречить их действительному смыслу и притом распространяется на неопределенный круг лиц.

Не решало бы данную проблему и рассмотрение дел об оспаривании таких актов по правилам, установленным для дел об оспаривании ненормативных правовых актов и решений индивидуально-распорядительного характера (глава 24 АПК Российской Федерации и глава 25 ГПК Российской Федерации). Согласно постановлению Пленума Верховного Суда Российской Федерации от 10 февраля 2009 года № 2 «О

практике рассмотрения судами дел об оспаривании решений, действий (бездействия) органов государственной власти, органов местного самоуправления, должностных лиц, государственных и муниципальных служащих» к указанным решениям относятся акты органов государственной власти, органов местного самоуправления, их должностных лиц, государственных, муниципальных служащих и приравненных к ним лиц, принятые единолично или коллегиально, содержащие властное предписание, порождающее правовые последствия для конкретных граждан и организаций (пункт 1). Следовательно, в названном постановлении речь идет о ненормативных актах, под которыми, по существу, имеются в виду акты индивидуальные, тогда как акт, содержащий разъяснение нормативных правовых актов, будучи направленным на практику правоприменения в целом, а не на конкретное правоотношение, характеризуется повторяющимся, регулярным, а не индивидуально-распорядительным воздействием на общественные отношения.

С учетом того, что такого рода разъяснения в практике налоговых органов получили широкое распространение, их проверка лишь в порядке, предусмотренном действующим законодательством для оспаривания ненормативных актов (т.е. решений, имеющих правовые последствия только для конкретных граждан и организаций), при таких обстоятельствах не может быть признана достаточной для обеспечения полной и эффективной судебной защиты прав и свобод как необходимого элемента конституционно-правового режима, основанного на принципах верховенства права и правового государства.

Возбуждение производства по делу об оспаривании нормативного правового акта, как следует из Гражданского процессуального кодекса Российской Федерации, ставится в зависимость от того, может ли оспариваемый акт рассматриваться как нарушающий права и свободы заявителя (часть первая статьи 3 и часть первая статьи 251). Если заявителем оспаривается нормативный правовой акт, не затрагивающий его права,

свободы или законные интересы, то суд отказывает в принятии заявления к рассмотрению (пункт 1 части первой статьи 134 ГПК Российской Федерации, абзац третий пункта 11 постановления Пленума Верховного Суда Российской Федерации от 29 ноября 2007 года № 48). В то же время – в отличие от оспаривания решений индивидуально-распорядительного характера – сам по себе факт нахождения лица в правоотношениях, регулируемых нормативным правовым актом, уже свидетельствует о возможности рассмотрения соответствующего дела и тем самым о возможности защиты нарушенных прав в рамках оспаривания правового акта, содержащего правила поведения, обязательные для неопределенного круга лиц и рассчитанные на неоднократное применение, не дожидаясь принятия на его основе негативных для данного лица правоприменительных решений.

Между тем в настоящее время ни основания и условия, ни процессуальный порядок оспаривания заинтересованными лицами актов федеральных органов исполнительной власти, являющихся актами разъяснения тех или иных законоположений и обладающих нормативными свойствами, как необходимые элементы правового регулирования соответствующего механизма судебной защиты четко не установлены, что препятствует эффективному судебному оспариванию таких актов и ухудшает положение подпадающих де-факто под их действие лиц в связи с ненадлежащей нормотворческой деятельностью государства (или правовое регулирование таково, что требует уточнения разъясняющими актами, или формально разъясняющий законодательство акт принят без соблюдения требований, обеспечивающих его законность и доступность, включая регистрацию Министерством юстиции Российской Федерации, официальное опубликование и т.д.). Снижение уровня гарантий судебной защиты прав этих лиц по сравнению с лицами, оспаривающими акты, имеющие официальный, формализованный нормативный статус, нельзя признать справедливым и соразмерным в контексте требований статьи 55 (часть 3) Конституции Российской Федерации. Указанный пробел в правовом

регулировании приобретает тем самым конституционное значение, что обязывает Конституционный Суд Российской Федерации принимать решение исходя из того, что отсутствие необходимого законодательного механизма не может приостанавливать реализацию вытекающих из Конституции Российской Федерации прав и законных интересов граждан.

4.3. Таким образом, Конституционный Суд Российской Федерации считает необходимым признать положение пункта 1 части 4 статьи 2 Федерального конституционного закона «О Верховном Суде Российской Федерации» не соответствующим Конституции Российской Федерации, ее статьям 15 (части 1 и 2), 46 (части 1 и 2) и 55 (часть 3), в той мере, в какой в системе действующего правового регулирования данное положение по смыслу, приданному ему судебным толкованием, в неразрывной связи с нормами процессуального законодательства порождает правовую неопределенность в вопросе об основаниях и условиях судебного оспаривания актов Федеральной налоговой службы как федерального органа исполнительной власти, обладающих нормативными свойствами и содержащих разъяснения налогового законодательства, которые, будучи, по сути, официальным толкованием его положений, могут противоречить их действительному смыслу, допуская тем самым возможность отказа налогоплательщикам в судебной защите на основании одного лишь несоответствия таких актов формальным требованиям, предъявляемым к нормативным правовым актам федеральных органов исполнительной власти, по форме, субъекту и порядку принятия, регистрации и опубликования, что приводит к нарушению конституционных гарантий права на судебную защиту.

Признание пункта 1 части 4 статьи 2 Федерального конституционного закона «О Верховном Суде Российской Федерации» не соответствующим Конституции Российской Федерации не означает наделение заинтересованных лиц безусловным правом на оспаривание в Верховном Суде Российской Федерации вне связи с конкретным делом любого

содержащего разъяснения налогового законодательства акта, исходящего от Федеральной налоговой службы, в качестве обладающего нормативными свойствами: чтобы стать предметом оспаривания, такой акт посредством содержащихся в нем разъяснений фактических должен устанавливать (изменять, отменять) правила, обязательные для неопределенного круга лиц, рассчитанные на неоднократное применение и тем самым оказывающие общерегулирующее воздействие на налоговые отношения. В случаях же, когда разъяснения, содержащиеся в акте Федеральной налоговой службы, не выходят за рамки адекватного истолкования (интерпретации) положений налогового законодательства и не влекут изменение правового регулирования соответствующих налоговых отношений, заинтересованным лицам может быть отказано в судебной проверке такого акта в порядке, предусмотренном для оспаривания нормативных правовых актов.

4.4. В целях обеспечения баланса конституционно значимых ценностей и в интересах субъектов права Конституционный Суд Российской Федерации, руководствуясь пунктом 12 части первой статьи 75 Федерального конституционного закона «О Конституционном Суде Российской Федерации», считает возможным определить следующий порядок исполнения настоящего Постановления.

Исходя из требований Конституции Российской Федерации и основанных на них правовых позиций Конституционного Суда Российской Федерации, выраженных в настоящем Постановлении, федеральному законодателю в целях устранения соответствующего пробела в правовом регулировании надлежит внести в действующее законодательство изменения, определяющие особенности рассмотрения дел об оспаривании актов федеральных органов исполнительной власти, в том числе актов Федеральной налоговой службы, содержащих разъяснения налогового законодательства, которые формально не являются нормативными правовыми актами, но фактически обладают нормативными свойствами. При этом из Конституции Российской Федерации не вытекает, что подсудность

таких дел в принципиальном плане не может быть установлена иначе, чем для правовых актов федеральных органов исполнительной власти, обладающих наряду с нормативными свойствами и необходимыми формальными атрибутами нормативного правового акта.

Впредь до внесения в действующее правовое регулирование надлежащих изменений, вытекающих из настоящего Постановления, рассмотрение дел об оспаривании актов Федеральной налоговой службы, содержащих разъяснения налогового законодательства, которые формально не являются нормативными правовыми актами, но фактически обладают нормативными свойствами, должно осуществляться в порядке, предусмотренном процессуальным законодательством для оспаривания нормативных правовых актов.

Исходя из изложенного и руководствуясь статьями 68, 71, 72, 74, 75, 78, 79, 80, 87 и 100 Федерального конституционного закона «О Конституционном Суде Российской Федерации», Конституционный Суд Российской Федерации

п о с т а н о в и л :

1. Признать положение пункта 1 части 4 статьи 2 Федерального конституционного закона «О Верховном Суде Российской Федерации» не соответствующим Конституции Российской Федерации, ее статьям 15 (части 1 и 2), 46 (части 1 и 2) и 55 (часть 3), в той мере, в какой данное положение по смыслу, приданному ему судебным толкованием, в системе действующего правового регулирования не допускает разрешение судом административных дел об оспаривании таких актов Федеральной налоговой службы, которые не соответствуют формальным требованиям, предъявляемым к нормативным правовым актам федеральных органов исполнительной власти, по форме, субъекту и порядку принятия, регистрации и опубликования, но при этом содержат обязательное для всех налоговых органов разъяснение (нормативное толкование) налоговых законоположений, которое может

противоречить их действительному смыслу и тем самым нарушать права налогоплательщиков.

2. Федеральному законодателю надлежит – исходя из требований Конституции Российской Федерации и с учетом основанных на них правовых позиций Конституционного Суда Российской Федерации, выраженных в настоящем Постановлении, – внести в действующее правовое регулирование изменения, направленные на установление особенностей судебного рассмотрения дел об оспаривании актов федеральных органов исполнительной власти, в том числе актов Федеральной налоговой службы, содержащих разъяснения налогового законодательства, которые формально не являются нормативными правовыми актами, но фактически обладают нормативными свойствами.

Впредь до внесения в действующее правовое регулирование надлежащих изменений, вытекающих из настоящего Постановления, рассмотрение дел об оспаривании таких актов Федеральной налоговой службы должно осуществляться в порядке, предусмотренном процессуальным законодательством для оспаривания нормативных правовых актов.

3. Прекратить производство по настоящему делу в части, касающейся проверки конституционности абзаца третьего подпункта 1 пункта 1 статьи 342 Налогового кодекса Российской Федерации.

4. Судебные акты по делу открытого акционерного общества «Газпром нефть» подлежат пересмотру в порядке, определенном Конституционным Судом Российской Федерации для исполнения настоящего Постановления, если для этого нет иных препятствий.

5. Настоящее Постановление окончательно, не подлежит обжалованию, вступает в силу немедленно после провозглашения, действует непосредственно и не требует подтверждения другими органами и должностными лицами.

6. Настоящее Постановление подлежит незамедлительному опубликованию в «Российской газете», «Собрании законодательства



Российской Федерации» и на «Официальном интернет-портале правовой информации» ([www.pravo.gov.ru](http://www.pravo.gov.ru)). Постановление должно быть опубликовано также в «Вестнике Конституционного Суда Российской Федерации».

Конституционный Суд  
Российской Федерации

№ 6-П