

ИМЕЕТ ЛИ ИДЕЯ ДОПУСТИМОСТИ НЕВОЗВРАТА ИЗ КАЗНЫ НЕКОНСТИТУЦИОННЫХ НАЛОГОВ КАКИЕ-ТО ПРЕДЕЛЫ?

**Комментарий к Постановлению Конституционного Суда РФ
от 17.07.2013 № 13-П**



Сергей Юрьевич Шаповалов,
партнер юридической компании «Налоговая помощь»

17 июня 2013 г. Конституционный Суд РФ (далее – КС РФ) после достаточно длительного молчания на налоговые темы принял Постановление № 13-П. Поводом стала ситуация, связанная с 14-процентным дополнительным страховым взносом с выплат, начисляемых в пользу членов летных экипажей.

История вопроса

В 2010 г. данные взносы рассчитывались по тем же правилам, что и обычные страховые взносы, для которых было предусмотрено ограничение облагаемой базы на уровне 415 000 руб. То есть как только суммарная выплата в пользу летчика достигала 415 000 руб., его работодатель переставал платить допвзнос.

Поскольку зарплаты летчиков во многих компаниях весьма значительны, уже весной 2010 г. поток допвзносов в Пенсионный фонд РФ почти иссяк. Чтобы изменить ситуацию, в декабре 2010 г. законодатель отменил ограничение облагаемой базы и распространил действие данной поправки на весь 2010 г.

Казалось бы, все просто: законы, ухудшающие положение налогоплательщиков (в данном случае плательщиков фискальных сборов), не имеют обратной силы. То, что допвзносы по своей природе являются фискальными сборами, следовало из более раннего Определения КС РФ от 05.03.2009 № 379-О-О.

Однако в данном деле, по мнению КС РФ, столкнулись две конституционно значимые ценности. С одной стороны, нельзя обременять налогоплательщиков задним числом, но, с другой стороны, возврат указанных взносов привел бы к тому, что в периоде возврата у ПФР не осталось бы средств на выплату доппенсий летчикам-пенсионерам.

Следует пояснить, что доппенсия выплачивается по принципу «делим между всеми то, что удалось собрать». Если ничего не собрано, то и делить будет нечего.

го. У государства при этом нет ни обязанности выплатить доппенсии из другого источника, ни обязанности вернуть переплаченные допвзносы, например, из федерального бюджета.

В сложившейся ситуации КС РФ посчитал, что будет справедливым не возвращать деньги тем плательщикам допвзносов, которые их уже уплатили, и запретить взыскивать требуемые ранее взносы с тех, кто их еще не уплатил.

Это решение ставит перед нами несколько принципиальных вопросов.

Почему можно нарушать Конституцию РФ?

Прежде всего надо понять, почему КС РФ не побоялся нарушить ст. 57 Конституции РФ, запрещающую обратную силу налоговых законов. В тексте Постановления объясняется смысл запрета обратной силы – налогоплательщикам нужно время для адаптации к новым условиям. Например, те же авиакомпании могли бы пересмотреть свои тарифы, будь новый законопорядок введен в будущем.

С другой стороны, многие компании заплатили эти взносы. Может быть, КС РФ углядел в этом признак адаптации? Прямо в Постановлении это не указывается. Но, скорее всего, это не так. Дело в том, что не все уплатили взносы добровольно, были и те, с кого они были взысканы. Между тем КС РФ в отношении обеих групп налогоплательщиков принял одинаковое решение – деньги не возвращать. Но разве вторая группа проявила хоть какой-то признак адаптации?

Очевидно, что нет. Поэтому мы допускаем, что КС РФ не побоялся нарушить ст. 57 Конституции РФ в связи с тем, что в сложившейся ситуации у плательщиков взносов остается альтернативный инструмент защиты своих интересов, а у пенсионеров такой инструмент отсутствует. Речь идет об ответственности за вред, причиненный государственными органами. В ст. 53 Конституции РФ установлено право каждого на возмещение государством вреда, причиненного незаконными действиями органов государственной власти. В данном случае вред выразился в том, что плательщики внесли неконституционный фискальный сбор, вернуть который они не могут. Причина этого – действия законодателя, принявшего неконституционный закон. Насколько наша версия правомерна, мы постараемся узнать опытным путем, заявив от имени наших клиентов соответствующие требования к РФ.

Конституционный Суд РФ призывает к смелости?

Второй вопрос: имеет ли идея допустимости невозврата из казны неконституционных налогов какие-то пределы? Возможна ли ситуация, когда КС РФ откажет в возврате неконституционного налога, несмотря на отсутствие нарушения «социальных прав граждан»?

В принципе, в «деле летчиков» было две особенности, которые могли бы смягчить позицию КС РФ, делая ее менее универсальной.

Во-первых, КС РФ постановил не взыскивать неконституционные взносы с тех, кто еще не успел их уплатить (ни добровольно, ни принудительно). В такой

ситуации оказались те, кто изначально не собирался платить взносы и в дальнейшем оказывал сопротивление органам Пенсионного фонда России. Так, может быть, КС РФ ориентирует налогоплательщиков на бескомпромиссную борьбу за свои права?

Например, в 2012 г. законодатель рассогласовал нормы главы 26 Налогового кодекса РФ, установив в отношении одного из видов полезных ископаемых нестыкующиеся между собой налоговую ставку, налоговую базу и порядок исчисления налога на добычу полезных ископаемых. Большинство газовых компаний пошли на поводу у Минфина России, который предложил исчислять НДПИ исходя из того, что не согласующиеся со ставкой налоговую базу и порядок исчисления можно заменить на другие, которые несложно домыслить самостоятельно, хотя они и отсутствуют в НК РФ.

Лишь единицы налогоплательщиков посчитали, что в данной ситуации правильным решением будет заплатить НДПИ по прошлогодним правилам, когда все элементы налогообложения были согласованы между собой. Если это дело попадет в КС РФ (а соответствующий запрос уже туда направлен от имени одного арбитражного суда), вероятно, только эти немногочисленные налогоплательщики и получат право не платить неконституционный НДПИ.

Как исправлять технические ошибки?

Однако есть и другая особенность у «дела летчиков» – ошибка законодателя была технической. Что имеется в виду под термином «техническая ошибка»? Изначальный замысел законодателя – регулярно выплачивать доппенсию за счет допвзносов – оказался неосуществимым из-за ограничения облагаемой базы. Но законодатель наверняка не хотел, чтобы летчики-пенсионеры получали доппенсию только несколько месяцев в году! Это был его просчет. Но неконституционной в данном случае оказалась не сама ошибка, а желание ее исправить задним числом.

Для сравнения: принципиально иная ошибка имела место с установлением такого фискального платежа, как отчисления в резерв универсального обслуживания. Законодатель делегировал Правительству РФ слишком много полномочий по установлению элементов этого платежа, и КС РФ Постановлением от 28.02.2006 № 2-П признал это неконституционным.

В рассматриваемом нами случае неконституционной оказалась сама ошибка в порядке установления обязательного платежа. Эта особенность «дела летчиков» наталкивает нас на мысль о том, что идея не возвращать авиакомпаниям уплаченные допвзносы могла быть порождена новой судебной концепцией – прощать законодателю его технические ошибки.

Действительно ли КС РФ создал такую судебную концепцию или нам это только показалось, к сожалению, станет понятно только после появления новых судебных актов КС РФ, предметом которых снова будет конституционность отдельных положений законодательства о налогах и сборах. И решение одних проблем будет создавать новые, что, безусловно, неправильно.