

Запрос по существу и бюрократическая отписка

Министру Российской Федерации по налогам и сборам Г.И. Букаеву

Парламентский запрос

Уважаемый Геннадий Иванович!

В настоящее время широко практикуется неправомерное взимание с образовательных учреждений налога на пользователей автомобильных дорог. Ряд подзаконных актов (писем) Министерства Российской Федерации по налогам и сборам о взимании указанного налога не имеет ясного статуса, либо данные акты противоречат друг другу, либо имеет место разное толкование данного вопроса территориальными службами Министерства Российской Федерации по налогам и сборам.

В Российской Федерации десятки тысяч школ, тысячи образовательных учреждений начального профессионального и среднего профессионального образования, сотни вузов (как государственных, так и негосударственных) ведут законную деятельность, приносящую доход, поэтому решение вопроса о взимании налога на пользователей автомобильных дорог с образовательных учреждений имеет не только юридический, но и широкий социальный аспект. Образовательные учреждения вынуждены, как правило, включать свои расходы на уплату данного налога в фактическую себестоимость предоставляемых ими образовательных услуг, что влечёт за собой дополнительные издержки обучающихся и их родителей.

Изложим сущность данной проблемы.

Закон Российской Федерации «Об образовании» в редакции Федерального закона от 13 января 1996 года № 12-ФЗ (далее — Закон) освобождает образовательные учреждения независимо от их организационно-правовых форм от уплаты всех видов налогов в части их непредпринимательской деятельности (пункт 3 статьи 40 Закона). При этом указано, что под непредпринимательской деятельностью понимается в том числе и платная образовательная деятельность данных учреждений (статьи 45 и 46 Закона). Единственное условие предоставления указанной льготы состоит в том, что доходы, получаемые образовательными учреждениями от непредпринимательской деятельности, должны полностью направляться на возмещение затрат на обеспечение, развитие и совершенствование образовательного процесса (в том числе на заработную плату). Никаких других ограничений по освобождению образовательных учреждений от уплаты налогов Законом не предусмотрено.

Однако Госналогслужба России в **письме от 28 марта 1997 года № СШ-4-07/14н «Об уплате налога на пользователей автомобильных дорог образовательными учреждениями»** (далее — письмо 1) определила, что нормы статей 45 и 46 Закона **не могут являться основанием для предоставления образовательным учреждениям льгот по соответствующему налогу.**

Аргументируя свою позицию, налоговое ведомство ссылалось, в частности, на пункт 1 постановления Верховного Совета Российской Федерации от 10 июля 1992 года № 3255-1 «О некоторых вопросах налогового законодательства в Российской Федерации», где сказано, что федеральные налоги и льготы по ним могут устанавливаться только в форме законов и постановлений по вопросам налогообложения. Но, как известно, налог на пользователей автомобильных дорог взимается в соответствии с Законом Российской Федерации от 18 октября 1991 года № 1751-1 «О дорожных фондах в Российской Федерации», который не предусматривает каких-либо льгот для образовательных учреждений.

В дополнение к сказанному можно отметить, что в настоящее время статья 56 Налогового кодекса Российской Федерации определяет, что льготы по налогам и сборам могут быть предусмотрены только законодательством Российской Федерации о налогах и сборах.

Однако Закон является федеральным законом прямого действия. После принятия Налогового кодекса Российской Федерации нормы прямого действия, содержащиеся в статьях 45 и 46 Закона, никто не отменял. В этой ситуации установленные Законом нормы должны применяться независимо от норм законодательства Российской Федерации о налогах и сборах.

Кроме того, Министерство Российской Федерации по налогам и сборам в письме от 18 августа 2000 года № ВГ-6-03/628@ разъясняет, что **письмо 1 не подлежало применению с момента издания** в связи с отказом в государственной регистрации в Министерстве юстиции Российской Федерации.

Позиции о том, что образовательные учреждения не должны уплачивать налог на пользователей автомобильных дорог, придерживаются и отдельные региональные управления налогового ведомства. Такое положение содержится, например, в письме Управления Министерства Российской Федерации по налогам и сборам по г. Москве от 28 июня 2000 года № 06-08/26822 «О порядке исчисления уплаты налога на пользователей автомобильных дорог и на содержание жилищного фонда и объектов социально-культурной сферы образовательными учреждениями».

Образовательные учреждения, применяющие предусмотренные Законом льготы, нередко привлекаются налоговыми органами в качестве ответчиков в арбитражные суды. Однако суды нередко в подобных спорах занимают позицию налогоплательщиков. Судебные решения обжаловались налоговыми органами в апелляционных и кассационных инстанциях, однако эти инстанции лишь подтверждали предыдущие судебные решения. Так, **Высший Арбитражный Суд Российской Федерации прямо указал на неправомерность требований налоговых органов по уплате данного налога образовательными учреждениями** (письма Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 3 июня 1999 года № С5/уп-618 и от 22 июля 1999 года № 714/99, постановление Федерального арбитражного суда Московского округа от 6 марта 2000 года № КА-А40/737-00). Суды при этом правомерно руководствуются частью 3 статьи 75 Конституции Российской Федерации, согласно которой налоги и сборы, действующие в Российской Федерации, устанавливаются федеральным законом. Следовательно, Закон, являющийся законом прямого действия, должен применяться независимо от других норм налогового законодательства Российской Федерации.

13 марта 1998 года Государственная Дума направила депутатский запрос Руководителю Государственной налоговой службы Российской Федерации А.П. Почину с просьбой принять необходимые меры для приведения нормативных актов Государственной налоговой службы Российской Федерации в соответствие с законодательством Российской Федерации, чтобы снять налоговый пресс с образовательных учреждений.

14 октября 1998 года Комитет Государственной Думы по образованию и науке направил Руководителю Государственной налоговой службы Российской Федерации Г.В. Боосу письмо о неправомерных действиях отдельных органов Госналогслужбы России в отношении образовательных учреждений, в том числе в связи с уплатой налога на пользователей автомобильных дорог образовательными учреждениями, и письмо Министру юстиции Российской Федерации П.В. Крашенинникову по тому же вопросу с просьбой оказать содействие в приведении нормативных актов Госналогслужбы России в соответствие с законодательством Российской Федерации.

27 мая 1999 года Комитет Государственной Думы по образованию и науке направил письмо Председателю Правительства Российской Федерации С.В. Степашину о взимании налога на пользователей автомобильных дорог с образовательных учреждений в связи с обращением директора профессионального училища № 71 Самарской области В.В. Панфилова.

Ответы руководителей Госналогслужбы России на депутатский запрос и письмо Комитета Государственной Думы по образованию и науке не содержали позитивных решений.

Заместитель Министра юстиции Российской Федерации В. Энгельсберг сообщил о том, что в регистрации письма 1 Минюстом России было отказано.

В связи с вышеизложенным Государственная Дума обращается к Вам, уважаемый Геннадий Иванович, с просьбой об издании соответствующего акта Министерства Российской Федерации по налогам и сборам с ясным и чётким указанием территориальным органам Вашего ведомства о том, что в соответствии с законодательством Российской Федерации и имеющейся арбитражной практикой образовательные учреждения не обязаны платить налог на пользователей автомобильных дорог с доходов, полученных за счёт предпринимательской деятельности.

Государственная Дума Федерального собрания Российской Федерации

Ответ Г.И. Букаева на парламентский запрос

Министерство Российской Федерации по налогам и сборам, рассмотрев письмо Председателя Государственной Думы Федерального Собрания Российской Федерации Г.И. Селезнёва от 23.11.2000 № 2.12-18/41 и приложенные к нему постановление Государственной Думы Федерального Собрания Российской Федерации от 17 ноября 2000 года «816-III ГД «О парламентском запросе Государственной Думы Федерального Собрания Российской Федерации Министру Российской Федерации по налогам и сборам Г.И. Букаеву «О неправомерности требований налоговых органов об уплате образовательными учреждениями налога на пользователей автомобильных дорог», а также парламентский запрос по указанному вопросу, сообщает следующее.

В соответствии с пунктом 3 статьи 40 Закона Российской Федерации от 10.07.92 № 3266/1 «Об образовании» образовательные учреждения независимо от их организационно-правовых форм в части непредпринимательской деятельности, предусмотренной уставом этих образовательных учреждений, освобождаются от уплаты всех видов налогов, в том числе платы за землю.

Согласно статье 56 Налогового кодекса Российской Федерации (далее — Налоговый кодекс) льготами по налогам и сбора признаются предоставляемые отдельным категориям налогоплательщиков и плательщиков сборов предусмотренные законодательством о налогах и сборах преимущества по сравнению с другими налогоплательщиками или плательщиками сборов, включая возможность не уплачивать налог или сбор либо уплачивать их в меньшем размере.

В соответствии с пунктом 1 статьи 1 Налогового кодекса законодательство Российской Федерации о налогах и сборах состоит из данного Кодекса и принятых в соответствии с ним федеральных законов о налогах и сборах.

При этом, статьей 2 Налогового кодекса установлено, что законодательство о налогах и сборах, в т.ч. федеральные законы о налогах и сборах, регулирует властные отношения по установлению, введению и взиманию налогов и сборов в Российской Федерации, а также отношения, возникающие в процессе осуществления налогового контроля, обжалования актов налоговых органов, действий (бездействия) их должностных лиц и привлечения к ответственности за совершение налогового правонарушения.

Предоставление образовательным учреждениям льгот по налогам и сборам Налоговым кодексом не предусмотрено.

В соответствии с пунктом 1 статьи 5 Закона Российской Федерации от 18.10.91 № 1759-1 «О дорожных фондах в Российской Федерации» налог на пользователей автомобильных дорог уплачивают предприятия, организации, учреждения, предприниматели, являющиеся юридическими лицами по законодательству Российской Федерации.

Законом Российской Федерации от 18.10.91 № 1759-1 льготы по налогу на пользователей автомобильных дорог возможно только после внесения соответствующих изменений в Закон Российской Федерации от 18. 10. 91 № 1759-1 «О дорожных фондах в Российской Федерации».

Федерации».

Вместе с тем сообщаем, что Министерство Российской Федерации по налогам и сборам неоднократно рассматривало проекты федерального закона «О внесении дополнений в Закон Российской Федерации «О дорожных фондах в Российской Федерации» и поддерживало предложение по закреплению в Законе Российской Федерации от 18.10.91 № 1759-1 «О дорожных фондах в Российской Федерации» льготы, предусмотренной в Законе Российской Федерации от 10.07.92 № 3266-1 «Об образовании», в части налога на пользователей автомобильных дорог.

Государственный советник налоговой службы II ранга Г.И. БУКАЕВ

Исполнение Закона... по выбору?

Комментарий к ответу Г.И. Букаева

Николай НЕЛАСОВ, государственный советник Российской Федерации III ранга

Мне вспоминается начало последнего десятилетия прошлого века. Тогда шла яростная борьба на правовом поле между союзным и российским законодательством, — чью законы и в какой мере исполнять?

Россия вступила в новое тысячелетие, освободившись от «младших братьев и сестёр», и союзное законодательство практически ничтожно для властных структур. Однако борьба на правовом пространстве многострадальной Отчизны не прекратилась, напротив обострилась, но уже внутри российского законодательства.

Обратимся к Конституции Российской Федерации как к основному закону. Часть четвёртая статьи 3 Конституции гласит: «Никто не может присваивать власть в Российской Федерации. Захват власти или присвоение властных полномочий преследуется по федеральному закону».

Часть вторая статьи 4 Конституции гласит: «Конституция Российской Федерации и федеральные законы имеют верховенство на всей территории Российской Федерации».

Часть вторая статьи 15 Конституции гласит: «Органы государственной власти, органы местного самоуправления, должностные лица, граждане и их объединения обязаны соблюдать Конституцию Российской Федерации и законы».

Нигде в Конституции нами не обнаружено понятия и термина «кодекс», также нигде в Конституции России объективно заинтересованный и добросовестный юрист не отыщет норму, которая ставила бы один «отраслевой» закон над каким-либо законом другой отрасли права.

Напомню: до марта 1997 года **злополучный налог с образовательных учреждений не взимался**, ровно до того времени, когда в недрах Госналогслужбы России появилось злополучное письмо (от 27 марта 1997 г.) об уплате его образовательными учреждениями. В регистрации его Минюст России справедливо отказал.

Однако этот отказ в юридической регистрации отнюдь не смутил высокопоставленных должностных лиц Госналогслужбы России. Признаваться в неправомерности своих указаний не в их правилах. Скорее наоборот: «Что хочу, то и ворочу!». Ретивые региональные органы в служебном рвении развили «поголовную» налоговую охоту на новообъявленных налогоплательщиков.

Итак, с момента выходы Закона Российской Федерации «О дорожных фондах в Российской Федерации», то есть с октября 1991 года, налог **правомерно** с образовательных учреждений **не взимался** (по Закону Российской Федерации «Об образовании»), а с марта 1997 года **он стал взиматься несмотря на неправомерность указаний Госналогслужбы России**. Стало быть, закон Российской Федерации «Об образовании» с этого момента для должностных лиц Госналогслужбы перестал существовать. В то время не было в арсенале налоговосборщиков и такого «спасительного средства», как Налоговый кодекс, на который с таким вожделием уповает Государственный советник налоговой службы II ранга в своём

невразумительно-бюрократическом ответе на Парламентский запрос.

Школы, детские сады, профучилища, как могли боролись против произвола налоговой службы: не платили налог, а подали иски в арбитражные суды. Решения этих судов везде были в пользу истцов. Даже Высший Арбитражный Суд РФ прямо указал на неправомерность требования налоговых органов к образовательным учреждениям. Арбитражный Суд разъяснил тем самым г-ну Букаеву, что нормы Закона РФ «Об образовании» в части налоговых отношений являются нормами прямого действия и должны соблюдаться, независимо от других норм налогового законодательства.

Но что г-ну Букаеву до этих решений и указаний! Какое ему дело до школ и тем более детских садиков! Он уже давно забыл, как они выглядят, и не знает, как они живут...

Никакой реакции Министра Российской Федерации по налогам и сборам на решения арбитражных судов и указание Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации в ответе на парламентский запрос не последовало. Ответы его предшественников на посылаемые запросы и письма с предложениями привести свои нормативные подзаконные акты в соответствие с федеральным законодательством также оказались бюрократическими отписками.

Концовка же ответа главного налогового руководителя государства совершенно ошеломляющая: Министерство по налогам и сборам, оказывается, «неоднократно рассматривало и поддерживало предложение по закреплению в законе о дорожных фондах льготы, предусмотренной в законе «Об образовании». Радетели вы наши!

Этот уникальный пассаж не стоило бы и комментировать, но не всем ведома законодательная кухня.

Возникает вполне закономерный простой вопрос: если Министерство по налогам и сборам «неоднократно рассматривало и поддерживало» такое предложение, то почему же до сих пор не воплотило его в соответствующую норму закона о дорожных фондах? (Хоть это и излишне). Дальше. В соответствии с частью 3 Конституции Российской Федерации законопроекты о введении или отмене налогов, освобождении от их уплаты **могут быть внесены только при наличии заключения Правительства Российской Федерации**. А такие заключения (их проекты) готовятся именно этим самым Министерством, которое, судя по ответу на Парламентский запрос, горячо, всем сердцем поддерживает освобождение образовательных учреждений от уплаты злополучного налога. Ну как тут не вспомнить мудрую народную пословицу: любил волк кобылу: оставил хвост да гриву...

Подведём некоторые итоги.

1. Если закон, по которому образовательные учреждения, независимо от их организационно-правовых форм в части непредпринимательской деятельности, предусмотренной их уставом, **освобождаются от всех видов налогов, в том числе платы за землю**. Он действует

2. Есть Конституция Российской Федерации, которая предписывает всем органам государственной власти, всем должностным лицам **исполнять федеральные законы, которые имеют верховенство на всех территории Российской Федерации**. Конституция **запрещает присваивать властные полномочия, в том числе и министрам**.

3. Конституция Российской Федерации не предусматривает приоритете законов одной отрасли права над каким-либо законом другой отрасли права. Закон Российской Федерации «Об образовании», Налоговый кодекс Российской Федерации, Закон Российской Федерации «О дорожных фондах в Российской Федерации» **имеют равный конституционный статус — Федерального закона**

4. Ответ Министра Российской Федерации по налогам и сборам на Парламентский запрос Государственной Думы Федерального Собрания Российской Федерации — беспрецедентный **пример неуважения высокого должностного лица к высшему законодательному органу государства, а также к судебной власти**.

5. Неуважение к образовательному праву зашло настолько далеко, что отдельные высокопоставленные должностные лица (да и не только они) присвоили себе полномочия

выбирать: какие законы и в какой мере исполнять и как их толковать.

Получается опять по пословице: закон — что дышло: куда ткнёшь, туда и вышло...

Поправят ли наших ретивых нарушителей закона те, кому положено следить за исполнением законодательства?

От редакции: нам бы очень хотелось, чтобы руководители образовательных учреждений высказали своё мнение г-ну Букаеву о его позиции.

Его адрес: 003381, г. Москва, К-381, Неглинная, 22, факс 200-19-01,

E-mail: gns_rf(a)nalog.rospace.ru