

**ИМЕНЕМ РЕСПУБЛИКИ АРМЕНИЯ**  
**ПОСТАНОВЛЕНИЕ**  
**КОНСТИТУЦИОННОГО СУДА РЕСПУБЛИКИ АРМЕНИЯ**

**ПО ДЕЛУ ОБ ОПРЕДЕЛЕНИИ ВОПРОСА СООТВЕТСТВИЯ  
СТАТЕЙ 7 И 19 ЗАКОНА РЕСПУБЛИКИ АРМЕНИЯ “О ПРИРОДООХРАНИ-  
ТЕЛЬНЫХ ПЛАТЕЖАХ И ПЛАТЕЖАХ ЗА ПРИРОДОПОЛЬЗОВАНИЕ”, ЧАСТИ 2  
СТАТЬИ 22 ЗАКОНА РЕСПУБЛИКИ АРМЕНИЯ “О НАЛОГАХ”  
КОНСТИТУЦИИ РЕСПУБЛИКИ АРМЕНИЯ НА ОСНОВАНИИ ЗАЯВЛЕНИЙ ЗАО  
“ЗАВОД МИНЕРАЛЬНЫХ ВОД “БЖНИ” И ЗАО “КОМУННАХАГИЦ”**

г. Ереван

18 июля 2009г.

Конституционный Суд Республики Армения в составе Г. Арутюняна (председательствующий), К. Балаяна, Г. Даниеляна (докладчик), Ф. Тохяна, М. Топузьяна, В. Оганесяна, Г. Назаряна, Р. Папаяна, В. Погосяна,

с участием заявителей: представителя ЗАО “Завод минеральных вод “Бжни” А. Зограбяна, представителя ЗАО “Комуннахагиц” С. Тарьяна, стороны-ответчика – официального представителя Национального Собрания РА – Начальника Управления по анализу законодательства Аппарата Национального Собрания РА А. Хачатряна,

согласно пункту 1 статьи 100, пункту 6 статьи 101 Конституции Республики Армения, статьям 25, 38 и 69 Закона РА “О Конституционном Суде”,

рассмотрел в открытом заседании по письменной процедуре дело “Об определении вопроса соответствия статей 7 и 19 Закона Республики Армения “О природоохранных платежах и платежах за природопользование”, части 2 статьи 22 Закона Республики Армения “О налогах” Конституции Республики Армения на основании заявлений ЗАО “Завод минеральных вод “Бжни” и ЗАО “Комуннахагиц”.

Конституционный Суд, учитывая, что принятые к рассмотрению дела на основании заявлений ЗАО “Завод минеральных вод “Бжни” и ЗАО “Комуннахагиц” касаются одного и того же вопроса, своим процедурным решением от 19.06.2009г. решил соединить их и рассмотреть в одном заседании Суда.

Поводом к рассмотрению дела явились заявления ЗАО “Завод минеральных вод “Бжни” от 10.03.2009г. и ЗАО “Комуннахагиц” от 02.06.2009г. в Конституционный Суд.

Изучив письменное сообщение докладчика по делу, письменные объяснения стороны-заявителя и стороны-ответчика, исследовав Законы РА “О природоохранных платежах и платежах за природопользование”, “О налогах” и иные имеющиеся в деле документы, Конституционный Суд Республики Армения **УСТАНОВИЛ:**

1. Закон РА “О природоохранных платежах и платежах за природопользование” принят Национальным Собранием Республики Армения 28 декабря 1998 года, подписан Президентом РА 30 декабря 1998 года и вступил в силу 1 января 1999 года (ЗР-270).

Закон РА “О налогах” принят Национальным Собранием Республики Армения 14 апреля 1997 года, подписан Президентом РА 12 мая 1997 года и вступил в силу 30 мая 1997 года (ЗР-107).

Статья 7 Закона РА “О природоохранных платежах и платежах за природопользование”, озаглавленная “Ставки платежей”, устанавливает: “Ставки природоохранных платежей устанавливаются законом, а ставки платежей за природопользование - Правительством Республики Армения”.

Статья 19 Закона РА “О природоохранных платежах и платежах за природопользование”, озаглавленная “Контроль за начислением и уплатой платежей”, устанавливает: “Контроль за начислением и уплатой платежей осуществляется в порядке, установленном Правительством Республики Армения”.

Часть 2 статьи 22 Закона РА “О налогах” устанавливает: “Если налогоплательщик не представляет установленные документы бухгалтерского учета (в случаях, предусмотренных налоговым законодательством или постановлениями Правительства Республики Армения, - также касающиеся иного учета и (или) регистрации) по объектам налогообложения или ведет их с грубыми нарушениями установленного порядка либо вносит в отчеты, расчеты, декларации и другие документы, представляемые налоговой инспекции, заведомо ложные данные, вследствие чего становится невозможным исчисление налогового обязательства налогоплательщика в порядке, установленном налоговым законодательством, то облагаемые

объекты и налоговые обязательства исчисляет налоговая инспекция - в порядке, установленном Правительством Республики Армения, основываясь, в частности, на:

- активы налогоплательщика;
- объемы оборота по реализации налогоплательщика;
- издержки на производство и оборот налогоплательщика;
- данные по инвентаризации и измерениям;
- сведения, полученные в установленном законом порядке от третьего лица, цены и другие показатели, применяемые между другими субъектами, действующими в сходных условиях, расчетную 25 процентную надбавку на прибыль, осуществленные по закону контрольные закупки”.

2. Правительство РА в целях обеспечения применения статьи 7 Закона РА “О природоохранных платежах и платежах за природопользование” 30.12.1998 года приняло Постановление номер 864 “О ставках платежа за природопользование”, по которому были установлены ставки платежа за природопользование по добыче ресурсов минеральных вод, в том числе получению углекислого газа.

Правительство РА в целях обеспечения применения Закона РА “О природоохранных платежах и платежах за природопользование” 17.10.2001 года приняло Постановление номер 986 “О мероприятиях по обеспечению применения Закона Республики Армения “О природоохранных платежах и платежах за природопользование”, которым утвердило “Порядок исчисления и уплаты природоохранных платежей и платежей за природопользование”. Согласно пункту 2 указанного Порядка, “контроль за порядком исчисления и уплаты природоохранных платежей и платежей за природопользование (в том числе перечисления в государственный бюджет Республики Армения начисленных платежей) осуществляет налоговый орган”.

Правительство РА в целях обеспечения применения статьи 22 Закона РА “О налогах” 18.09.1998 года приняло Постановление номер 580 “Об утверждении порядка исчисления (оценки) налоговым органом Республики Армения облагаемых объектов и налоговых обязательств в случаях, предусмотренных статьей 22 Закона Республики Армения “О налогах”, и об определении рыночных (обычно применяемых) цен в случаях, предусмотренных налоговым законодательством Республики Армения”.

3. Процессуальная предыстория дела, явившегося предметом рассмотрения в связи с заявлением ЗАО “Завод минеральных вод “Бжни”, сводится к тому, что согласно распоряжению Начальника Государственной налоговой службы при Правительстве РА от 24.10.2007г. номер 1031148 и приказу номер 1-07/876-А от 05.11.2007г. “О внесении дополнения в состав должностных лиц, осуществляющих проверку по распоряжению” с 05.11.2007 года по 16.01.2008 год сотрудниками оперативно-розыскного управления и природодобывающей отраслевой налоговой инспекции Государственной налоговой службы при Правительстве РА в ЗАО “Завод минеральных вод “Бжни” была проведена **контролируемая** налоговым органом **проверка** правильности отдельных требований законодательства и взаимоотношений с бюджетом. По результатам проверки 16.01.2008 года был составлен акт номер 1031148, которым констатированы нарушения законодательства РА и компании были выдвинуты неисполненные обязательства по налогу на добавленную стоимость, природоохранительным платежам и платежам за природопользование и платежам по обязательному социальному страхованию.

Относительно указанного акта ЗАО “Завод минеральных вод “Бжни” письмом от 23.01.2008г. номер 11 представило возражения в Комиссию по обжалованию, которая своим решением от 22.02.2008г. номер 4/1 оставила указанный акт без изменений. Комиссия по обжалованию своим решением от 22.02.2008г. номер 4/1, ссылаясь на статьи 4, 5 и 6 Кодекса РА о недрах, высказала следующую позицию: “...платежи за природопользование являются платежами за пользование недрами, уплачиваемыми пользователями за предоставление недр в пользование, а не обязательными платежами, из чего следует, что установление их ставок Правительством РА не противоречит Конституции РА”.

В то же время 31.01.2008 года ЗАО “Завод минеральных вод “Бжни” представило в Административный Суд РА исковое заявление о требовании частичной отмены акта государственного органа, в котором обращалось с просьбой признать недействительным составленный 16.01.2008 года акт номер 1031148 в части пункта 4 (налог на добавленную стоимость) и пункта 9 (природоохранительные платежи и платежи за природопользование). Определением Административного Суда РА от 24.09.2008г. ходатайство истца от 09.06.2008 года об обращении в Конституционный Суд РА и о приостановлении производства по делу было отклонено. Решением

Административного Суда РА от 01.10.2008 года в иске было отказано. Истец дважды представлял в Кассационный Суд РА кассационные протесты, которые соответственно решениями Кассационного Суда РА от 03.12.2008г. и 16.02.2009г. были возвращены.

Процессуальная предыстория дела, явившегося предметом рассмотрения в связи с заявлением ЗАО “Комуннахагиц”, сводится к тому, что согласно распоряжению Начальника Государственной налоговой службы при Правительстве РА от 25.04.2007г. номер 1025265, “сотрудниками Спандарянской 1 налоговой инспекции в ЗАО “Комуннахагиц” была произведена **контролируемая** налоговым органом **проверка** правильности отдельных требований законодательства и правильности взаимоотношений с бюджетом...”. По результатам проверки 20.08.2007 года был составлен акт о проверке номер 1025265, которым компании были предъявлены неисполненные обязательства по налогу на прибыль, налогу на добавленную стоимость и платежам по обязательному социальному страхованию.

ЗАО “Комуннахагиц” обратилось в Хозяйственный Суд РА против Спандарянской 1 налоговой инспекции Государственной налоговой службы при Правительстве РА с требованием признать недействительным акт о проверке налоговой инспекции от 20.08.2007 года номер 1025265.

Решением Хозяйственного Суда от 28.11.2007г. иск был удовлетворен.

Решением Кассационного Суда от 27.03.2008г. номер 3-30 (ХС) решение было отменено и дело направлено в Административный Суд РА для нового рассмотрения.

Решением Административного Суда от 01.08.2008г. номер АС/3112/05/08 иск ЗАО “Комуннахагиц” был удовлетворен частично: недействительными были признаны пункты 1 (налог на прибыль) и 4 (налог на добавленную стоимость) акта о проверке ГНС при Правительстве РА от 20.08.2007г. номер 1025265.

На основании кассационного протеста, представленного заместителем Генерального прокурора РА, Постановлением Кассационного Суда РА от 13.02.2009г. номер КС/3112/05/08 решение Административного Суда от 01.08.2008г. номер АС/3112/05/08 в части удовлетворения иска было отменено и изменено: в иске ЗАО “Комуннахагиц” отказано.

4. Один из заявителей - ЗАО “Завод минеральных вод “Бжни” в Конституционном Суде оспаривает статью 7, статью 19 Закона РА “О природоохранных платежах и платежах за природопользование” и

часть 2 статьи 22 Закона РА “О налогах”. Согласно заявителю, статья 7 Закона РА “О природоохранных платежах и платежах за природопользование” противоречит пункту 2 статьи 83.5. Конституции РА, статья 19 – статье 5 и пункту 3 статьи 83.5. Конституции РА, а часть 2 статьи 22 Закона РА “О налогах” – статьям 3 и 42, пунктам 1, 2 и 3 статьи 83.5. Конституции РА.

Заявитель ЗАО “Комуннахагиц” в Конституционном Суде оспаривает часть 2 статьи 22 Закона РА “О налогах”, находя, что эта норма противоречит требованиям пункта 3 статьи 83.5. Конституции РА.

В связи со статьей 7 Закона РА “О природоохранных платежах и платежах за природопользование” заявитель ЗАО “Завод минеральных вод “Бжни”, ссылаясь на приказ Начальника Государственной налоговой службы при Правительстве РА от 25.07.2003г. номер 03/20-Н, находит, что платеж за природопользование является обязательным платежом и его размер должен устанавливаться законом, а не постановлением Правительства.

В связи со статьей 19 Закона РА “О природоохранных платежах и платежах за природопользование” заявитель находит, что единственным основанием полномочия Государственной налоговой службы при Правительстве РА осуществления налоговыми органами контроля за исчислением и уплатой природоохранных платежей и платежей за природопользование является Постановление Правительства РА от 17.10.2001г. номер 986 “О мероприятиях по обеспечению применения Закона Республики Армения “О природоохранных платежах и платежах за природопользование”, тогда как, согласно заявителю, в силу второго абзаца статьи 5 Конституции РА правовым основанием указанного полномочия может быть Конституция или закон.

В связи с частью 2 статьи 22 Закона РА “О налогах” заявители ЗАО “Завод минеральных вод “Бжни” и ЗАО “Комуннахагиц” представили аргументы одинакового содержания и находят, что исчисление, оценка и переоценка налоговым органом облагаемых объектов и налоговых обязательств включены в содержательный объем понятия “контроль”, и так как контроль связан с ограничением прав лица, то порядок его осуществления в силу пунктов 1, 2 и 3 статьи 83.5. Конституции РА (ЗАО “Комуннахагиц” ссылается лишь на пункт 3 статьи 83.5. Конституции РА) должен был устанавливаться законом, а не Постановлением Правительства РА от 18.09.1998г. номер 580.

5. Ответчик, возражая против аргументов заявителей, находит, что платеж за природопользование, являясь платежом, взимаемым за пользование считающимися государственной собственностью природными ресурсами, представляет из себя элемент гражданско-правовых отношений. Правовым основанием его взимания является установленный статьей 11 Кодекса РА о недрах договор, заключенный между уполномоченным органом государства и пользователем недр. Платеж за природопользование в одном случае имеет характер компенсации, так как уплачивается за пользование природными ресурсами, в другом случае он является источником финансирования, направленным на восстановление природоохранительного баланса.

Ответчик находит также, что государство, являясь субъектом права на собственность и имея в качестве собственника полномочия владения, пользования и распоряжения своим имуществом, более того, являясь исключительным собственником недр, может принадлежащее ему имущество, в данном случае – недра, передать в пользование, и это должно рассматриваться не как публично-правовое, а как гражданско-правовое отношение.

Ответчик находит, что платеж за природопользование не может рассматриваться как обязательный платеж, следовательно, Правительство полностью компетентно устанавливать ставки платежей за природопользование и порядок контроля за этими платежами: установление подобного порядка исходит из статей 5 и 89 Конституции РА.

Что касается вопроса, противоречит ли статья 19 Закона РА “О природоохранительных платежах и платежах за природопользование” пункту 3 статьи 83.5. Конституции РА, ответчик находит, что здесь речь идет не об установлении новых обязанностей, а о порядке, регламентирующем их осуществления.

То же касается и вопроса конституционности части 2 статьи 22 Закона РА “О налогах”, оспариваемой ЗАО “Завод минеральных вод “Бжни” и ЗАО “Комуннахагиц”. По мнению ответчика, Постановлением Правительства РА от 17.10.2001г. номер 986 не устанавливаются новые налоговые обязательства или порядок их исчисления, а для хозяйствующих субъектов конкретизируется и становится более прогнозируемым процесс исчисления налоговыми органами налоговых обязательств.

6. В связи с конституционностью статьи 7 Закона РА “О природоохранительных платежах и платежах за природопользование” Конституционный Суд считает необходимым раскрыть содержание и суть понятий “природоохранительные платежи” и “платежи за природопользование”, употребляемых в оспариваемом положении Закона. Согласно части 1 статьи 2 Закона РА “О природоохранительных платежах и платежах за природопользование” природоохранительный платеж – **обязательный** платеж, уплачиваемый в государственный бюджет, а в предусмотренных законом случаях – в общинный бюджет в целях образования денежных средств, необходимых для осуществления природоохранных мероприятий. А согласно части 2 той же статьи платеж за природопользование установлен как “...платеж, уплачиваемый в соответствии с настоящим Законом в государственный бюджет за природные ресурсы в целях рационального, комплексного использования этих ресурсов, считающихся государственной собственностью, а также создания равных условий хозяйствования для пользователей природных ресурсов разного качества”. Фактически, в статье 2 вышеупомянутого Закона определен особый правовой характер этих платежей.

Конституционный Суд в своем Постановлении от 13 мая 2008 года ПКС-753, обращаясь к содержанию указанного в статье 45 Конституции РА понятия “обязательный платеж”, выделил характерные этому понятию признаки: обязательный платеж имеет публичный характер и предусмотрен для перечисления в государственный или общинный бюджет, а также высказал определенные позиции относительно содержания платежа, взимаемого за использование ограниченного ресурса, являющегося собственностью государства. Как следует из формулировок статьи 2 вышеупомянутого Закона, в отличие от платежа за природопользование, сбор государством природоохранительного платежа целенаправлен на осуществление природоохранных мероприятий, в чем и проявляется публичный, то есть обязательный характер этой формы платежа. Этот характер, в свою очередь, исходит как из содержания обязанностей государства, закрепленных в статье 10 Конституции РА, так и из содержания обязанностей Правительства РА, закрепленных в пункте 5 статьи 89 Конституции РА.

Учитывая правовые позиции, выраженные Постановлением от 13 мая 2008 года ПКС-753, и конституционно-правовое содержание статьи 2 Закона РА “О природоохранительных платежах и платежах за природопользование”, Конституционный Суд констатирует, что в контексте вышеуказанного



праворегулирования платеж за природопользование, являясь платежом, взыскиваемым за пользование имуществом, представляет из себя элемент гражданско-правовых отношений, и правовым основанием для взимания подобной суммы является соответствующий гражданско-правовой договор, заключенный между собственником недр, то есть государством, которое в этих правоотношениях действует посредством уполномоченного органа, и пользователем недр. Конституционный Суд констатирует также, что 21.02.2005 года Министерством природоохраны РА ЗАО “Завод минеральных вод “Бжни” была выдана специальная лицензия номер 32 “На добычу подземных вод”, на основании которой 19.04.2005г. между Министерством природоохраны РА и ЗАО “Завод минеральных вод “Бжни” был заключен лицензионный договор номер 003.

Конституционный Суд, принимая за основание вышеизложенное, а также правовые позиции, выраженные в своем Постановлении от 13 мая 2008 года ПКС-753, констатирует также, что разделение природоохранительных платежей и платежей за природопользование в Законе РА “О природоохранительных платежах и платежах за природопользование” и в соответствии с этим предоставление установления ставок разных видов платежей двум разным субъектам (законодательному органу и Правительству РА) не является самоцелью. Законодатель, устанавливая плату за природопользование, рассмотрел ее как арендную плату за использование ограниченного ресурса – недр, являющихся собственностью государства, и дал правоотношениям, связанным с уплатой арендной платы, характерное для гражданско-правовых отношений правовое регулирование, где рассмотрел являющийся предметом спора платеж как элемент гражданско-правовых отношений. На основании вышеизложенного Конституционный Суд констатирует, что указанные в оспариваемой статье Закона платежи за природопользование не являются обязательными платежами и, следовательно, закрепленное в статье 83.5 Конституции РА требование установления видов, размера и порядка выплат обязательных платежей исключительно законом не может быть отнесено к платежам за природопользование.

7. Конституционный Суд констатирует также, что правовое содержание платежа за природопользование получило существенно отличное от вышеупомянутого восприятие различными органами и их подразделениями.

В частности, рассмотрение приказа Начальника Государственной налоговой службы при Правительстве РА от 25.07.2003г. номер 03/20-Н

свидетельствует, что исполнительная власть рассматривала предусмотренный Законом Республики Армения “О природоохранных платежах и платежах за природопользование” платеж за природопользование как обязательный платеж. С другой стороны, Комиссия по обжалованию Государственной налоговой службы при Правительстве РА своим решением от 22.02.2008г. номер 4/1, ссылаясь на статьи 4, 5 и 6 Кодекса РА о недрах, справедливо рассматривала платеж за природопользование как платеж за пользование недрами, уплачиваемый пользователями за предоставление недр в пользование.

В то же время необходимо отметить, что статья 46 Кодекса РА о недрах, озаглавленная “Определение и порядок внесения платежей за пользование недрами”, устанавливает, что платежи, предусмотренные статьей 44 Кодекса, устанавливаются законом РА, а статья 44 считает платежом за пользование недрами (в натуральном выражении, роялти) платеж, производимый за пользование недрами. Между тем пункт 12 статьи 6 Кодекса РА о недрах предусматривает, что в компетенцию Правительства РА в области использования и охраны недр входит: 12) установление в пределах своей компетенции ставок платежей за пользование недрами.

Возможно, для подобных противоречивых подходов могло служить основанием то обстоятельство, что законодатель также в различных законах не проявил последовательность в вопросе четкого отражения характера платежа за природопользование. Несмотря на то, что в Законе РА “О природоохранных платежах и платежах за природопользование” правовое содержание этого платежа раскрыто четко, однако пункт 4 статьи 1 Закона РА “Об организации и проведении проверок в Республике Армения”, принятого 17 мая 2000 года и вступившего в силу с 1 июля 2000 года, устанавливает, что “...тематическими являются проверки, направленные на установление правильности расчета и уплаты налоговых, таможенных платежей, платежей обязательного социального страхования, **природопользовательных**, природоохранных и иных установленных законом обязательных платежей...”. В то же время подпункт и) пункта 2 статьи 17 Закона РА “О бюджетной системе Республики Армения” рассматривает платеж за природопользование как **налоговый доход**. Задача исключения и четкого законодательного регламентирования подобной ситуации должна решаться в рамках законодательной политики Национального Собрания РА.

8. На реализацию положений абзаца 1 статьи 5 Конституции РА направлены, в частности, статьи 83.5. и 89 Конституции РА, которые разграничивают функции законодательных и исполнительных органов. В частности, согласно пункту 3 статьи 83.5. Конституции РА “исключительно законами Республики Армения устанавливаются ... случаи, условия и порядок осуществления надзора и контроля (в том числе: проверка, изучение, инспекционная проверка) за деятельностью юридических лиц, физических лиц, занимающихся предпринимательской деятельностью”. Согласно пункту 4 статьи 89 Конституции РА “Правительство ... осуществляет единую финансово-экономическую, кредитную и налоговую государственную политику”.

В пункте 3 статьи 83.5. Конституции из наличия словосочетания “предпринимательской деятельностью” следует, что закрепленное в статье слово “деятельностью” касается также **предпринимательской деятельности** хозяйствующих субъектов. Что касается содержания понятия “предпринимательская деятельность”, то оно было истолковано Постановлением Конституционного Суда от 25 ноября 2008 года ПКС-780.

Из сопоставительного анализа пункта 3 статьи 83.5. Конституции и налогового законодательства следует, что Конституция не ограничивает содержательный объем понятий “надзор” и “контроль” лишь проверкой, изучением и инспекционной проверкой. По законам РА в содержательный объем понятий “надзор” и “контроль” могут быть включены также иные действия, которые необходимы для осуществления надзора и контроля и составляют этапы процесса осуществления функций надзора и контроля. Из изучения абзаца 12 пункта 3 статьи 1 Закона РА “Об организации и проведении проверок в Республике Армения”, пункта 1.1. Порядка, установленного Приложением 2 к тому же Закону, пункта 1, абзаца 2 пункта 9 Порядка, установленного Приложением 4 к тому же Закону, абзаца 2 пункта 2 статьи 18, пункта “а” статьи 14 Закона РА “О природоохранительных платежах и платежах за природопользование”, части 2 статьи 22 Закона РА “О налогах”, абзаца 3 статьи 22.1, абзаца 2 статьи 25 Закона РА “О налогах”, подпункта 5 пункта 1 статьи 11 Закона РА “О налоговой службе” следует, что такими действиями являются ревизия, измерение, контрольная покупка, расчет и перерасчет (оценка и переоценка) облагаемых объектов, расчет и перерасчет (оценка и переоценка) налоговых обязательств, уточнение налоговых расчетов, уточнение налоговых обязательств.

Из положений пункта 4 статьи 89 Конституции РА следует, что Правительство, осуществляя предоставленную ему функцию единой финансово-экономической, кредитной и налоговой государственной политики, может в рамках механизмов, конкретных полномочий, форм и методов, предусмотренных исключительно Конституцией и законами, устанавливать процедуры праворегулирования. Общие полномочия Правительства РА, а также иных органов государственного регулирования (в том числе налоговых) в области природоохраны и природопользования установлены в статьях 5-6 Кодекса РА о недрах в той мере, в какой этим Кодексом устанавливаются **принципы**, порядок пользования недрами на территории РА, отношения в связи с использованием недр.

Оспариваемая статья 19 Закона РА “О природоохранных платежах и платежах за природопользование” касается контроля за **исчислением и уплатой** природоохранных платежей и платежей за природопользование плательщиком природоохранных платежей и платежей за природопользование. Причем, в силу статьи 8 Закона РА “О природоохранных платежах и платежах за природопользование” обязанность исчисления и уплаты суммы природоохранных платежей и платежей за природопользование лежит на плательщиках природоохранных платежей и платежей за природопользование.

Учитывая содержание положений абзаца 1 статьи 5, пункта 3 статьи 83.5., пункта 4 статьи 89 Конституции РА, а также правовые позиции, выраженные в Постановлении Конституционного Суда от 25 ноября 2008 года ПКС-780, Конституционный Суд находит, что деятельность плательщиков природоохранных платежей и платежей за природопользование, направленная на исчисление сумм природоохранных платежей и платежей за природопользование, представляет собою **деятельность собственника, обеспечивающую исполнение договорных обязательств хозяйствующего субъекта перед государством**, которая не включена в содержательный объем понятия “предпринимательская деятельность” хозяйствующего субъекта. Следовательно, осуществляя контроль за исчислением и уплатой платежей плательщиками природоохранных платежей и платежей за природопользование, налоговый орган контролирует не предпринимательскую деятельность хозяйствующего субъекта, то есть процесс пользования имуществом, продажи товаров, выполнения работ и предоставления услуг, и ее соответствие требованиям законодательства, а **исполнение последним договорных обязательств**

перед собственником. В соответствии с этим пункт 3 статьи 83.5 Конституции не обязывает, чтобы порядки осуществления надзора или контроля за исполнением договорных обязательств и других действий, необходимых для их осуществления, устанавливались законом. Они могут устанавливаться также Постановлением Правительства.

Не является самоцелью то, что в отличие от порядков ревизии, измерения, контрольной закупки, расчета и перерасчета (оценки и переоценки) облагаемых объектов, являющихся этапами процесса осуществления функций надзора и контроля, которые непосредственно связаны с предпринимательской деятельностью хозяйствующего субъекта и установлены законом, являющиеся этапами процесса осуществления функций надзора и контроля порядка расчета и перерасчета (оценки и переоценки) **налоговых обязательств**, уточнения налоговых расчетов и уточнения налоговых обязательств, непосредственно связанных с исполнением обязательств в результате финансово-экономической деятельности хозяйствующего субъекта, на основании закона установлены Постановлением Правительства.

Конституционный Суд считает необходимым также обратиться к вопросу законодательного регулирования надзора (контроля) государственных органов (должностных лиц) за деятельностью хозяйствующих субъектов и обусловленных этим возможных рамок реализации прав и свобод лица.

Комплексный анализ положений статей 1, 2, 3, 5, 6, 8, 14, 14.1., 18, 19, 42, 42.1. и других статей Конституции РА, регулирующих конституционно-правовые отношения “государство-личность”, а также оспариваемых по настоящему делу положений, взаимосвязанных с ними иных актов законодательства, в том числе Закона РА “Об организации и проведении проверок в Республике Армения” свидетельствует, что надзор (контроль) является одной из важнейших функций государства (выступающих от имени государственных органов, должностных лиц), целью которого должно быть обеспечение законности во всех сферах общественной жизни (в том числе в сфере хозяйствования). Это в равной степени должно касаться как осуществления предпринимательской (хозяйственной) деятельности, так и исполнения договорных обязательств различных субъектов правоотношений в результате этой деятельности. В связи с реализацией принципов и требований, закрепленных в вышеупомянутых нормах Конституции РА, задачей законодательства, регулирующего эти сферы общественных

отношений, является обеспечение исполнения единых правил поведения в сфере хозяйствования, что является конституционной обязанностью демократического, правового и социального государства.

9. Оспариваемая часть 2 статьи 22 Закона РА “О налогах” касается, в частности, осуществляемого налоговым органом в рамках контроля исчисления **облагаемых объектов**, порядок осуществления которого в силу пункта 3 статьи 83.5. Конституции подлежит установлению исключительно законом.

Из исследования части 2 статьи 22 Закона РА “О налогах” следует, что оспариваемая часть статьи 22 Закона, предоставляя компетенцию установления порядка исчисления облагаемых объектов Правительству РА, в своих абзацах 1-7 установила ряд составляющих содержательную часть упомянутого порядка критериев, из которых должно исходить Правительство РА, устанавливая порядок исчисления облагаемых объектов. Этими критериями являются: активы налогоплательщика, объемы оборота по реализации налогоплательщика, издержки на производство и оборот налогоплательщика, данные по инвентаризации и измерениям, сведения, полученные в установленном законом порядке от третьих лиц, цены и другие показатели, применяемые между другими субъектами, действующими в сходных условиях, применение расчетной 25 процентной надбавки на прибыль и результаты контрольных закупок, осуществленных по закону. Указанные критерии – это те необходимые средства, которые обеспечивают **конституционное требование установления** порядка надзора и контроля **только законом**, исключая возможность субъективного подхода со стороны исполнительной власти в ходе осуществления надзора и контроля. **Закрепление** указанных критериев **законом** свидетельствует о том, что часть 2 статьи 22 Закона РА “О налогах”, по сути, установила **основные составные элементы исчисления** облагаемых объектов, **конкретизируя, по сути, предмет и характер праворегулирования.**

Что касается предоставления частью 2 статьи 22 Закона РА “О налогах” компетенции установления порядка исчисления облагаемых объектов Правительству РА, Конституционный Суд считает, что часть 2 статьи 22 Закона РА “О налогах” уже закрепила рамки контроля, по существу устанавливая порядок исчисления облагаемых объектов, а порядок, установленный Постановлением Правительства РА от 18.09.1998 года номер 580, по сути, является не установлением нового порядка, а праворегули-

рованием, направленным на претворение в жизнь уже установленного законом порядка, в котором еще более конкретизируются положения порядка, установленного частью 2 статьи 22 Закона. То есть Постановление Правительства РА от 18.09.1998г. номер 580 выступает как правовой акт, обеспечивающий применение части 2 статьи 22 Закона РА “О налогах”, установленный указанным Постановлением порядок, по сути, является порядком применения порядка, установленного частью 2 статьи 22 Закона РА “О налогах”, и правоприменитель должен исходить из этих принципов. Конституционный Суд одновременно констатирует, что конституционность порядка, установленного Постановлением Правительства РА от 18.09.1998г. номер 580 на основании части 2 статьи 22 Закона РА “О налогах”, в рамках настоящего дела не оспаривается, а для оспаривания вопроса соответствия закону постановлений Правительства законодательством РА предусмотрен другой орган и процедура.

В то же время на основании результатов анализа законодательства РА Конституционный Суд находит, что понятия “облагаемый объект” и “налоговое обязательство” касаются исключительно налогов и иных обязательных платежей. В связи с этим, оценивая правоприменительную практику и учитывая правовые позиции относительно обязательных платежей, выраженные Постановлением от 13 мая 2008 года ПКС-753 и настоящим Постановлением Конституционного Суда, а также, исходя из характера облагаемого объекта, налогового обязательства, Конституционный Суд констатирует, что статья 22 Закона РА “О налогах” не применима к платежам за природопользование.

Исходя из результатов рассмотрения дела и руководствуясь пунктом 1 статьи 100, статьей 102 Конституции Республики Армения, статьями 63, 64 и 69 Закона Республики Армения “О Конституционном Суде”, Конституционный Суд Республики Армения **ПОСТАНОВИЛ:**

1. Статья 7 Закона РА “О природоохранных платежах и платежах за природопользование” соответствует Конституции РА.

2. Статья 19 Закона РА “О природоохранных платежах и платежах за природопользование” в рамках правовых позиций, выраженных Конституционным Судом в Постановлении ПКС-753 и настоящем Постановлении, соответствует Конституции РА.

3. Часть 2 статьи 22 Закона РА “О налогах”, в рамках правовых позиций, выраженных Конституционным Судом в настоящем Постановлении, соответствует Конституции РА.

4. Согласно части второй статьи 102 Конституции Республики Армения настоящее Постановление окончательно и вступает в силу с момента провозглашения.

**ПРЕДСЕДАТЕЛЬСТВУЮЩИЙ**

**Г. АРУТЮНЯН**

18 июля 2009 года

ПКС-816

Перевод сделан издательско-переводческим отделом  
Конституционного суда Республики Армения