

Об отказе в принятии к рассмотрению жалобы общества с ограниченной ответственностью "Нива-7" на нарушение конституционных прав и свобод пунктом 2 статьи 20, пунктами 2 и 3 статьи 40 Налогового кодекса Российской Федерации

Определение · № 441-О · от 04.12.2003 · Конституционный Суд Российской Федерации · Действует без изменений

О П Р Е Д Е Л Е Н И Е

КОНСТИТУЦИОННОГО СУДА РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

об отказе в принятии к рассмотрению жалобы общества с ограниченной ответственностью "Нива-7" на нарушение конституционных прав и свобод пунктом 2 статьи 20, пунктами 2 и 3 статьи 40 Налогового кодекса Российской Федерации

город Москва 4 декабря 2003 года

Конституционный Суд Российской Федерации в составе Председателя В.Д.Зорькина, судей М.В.Баглая, Н.С.Бондаря, Г.А.Гаджиева, Ю.М.Данилова, Л.М.Жарковой, Г.А.Жилина, С.М.Казанцева, А.Л.Кононова, Л.О.Красавчиковой, В.О.Лучина, Ю.Д.Рудкина, А.Я.Сливы, В.Г.Стрекозова, Б.С.Эбзеева, В.Г.Ярославцева,

заслушав в пленарном заседании заключение судьи С.М.Казанцева, проводившего на основании статьи 41 Федерального конституционного закона "О Конституционном Суде Российской Федерации" предварительное изучение жалобы ООО "Нива-7",

у с т а н о в и л:

1. Решением от 15 декабря 2002 года инспекция Министерства Российской Федерации по налогам и сборам по Свердловскому району города Перми привлекла ООО "Нива-7" к ответственности за нарушение законодательства о налогах и сборах, выразившееся в занижении налоговой базы по налогу на прибыль за 2001 год. В решении указывается, что в 2001 году обществом было продано здание на сумму 360 000 руб. при рыночной стоимости 1 640 000 руб.; поскольку договор купли-продажи был заключен обществом с четырьмя его участниками (доля участия в обществе одного из них - 40 процентов, остальных - по 20 процентов каждый), соответствующая сделка является сделкой между взаимозависимыми лицами, т. е. подпадает под действие пункта 2 статьи 20 и статьи 40 Налогового кодекса Российской Федерации, а потому налог и пени подлежат доначислению. Решением Арбитражного суда Пермской области от 17 февраля 2003 года, оставленным без изменения апелляционной инстанцией, обществу отказано в признании незаконным решения налогового органа от 15 декабря 2002 года. Суды пришли к выводу, что налоговым органом налог и пени доначислены правомерно, поскольку в результате сделки между взаимозависимыми лицами было допущено отклонение от рыночной цены объекта продажи в сторону уменьшения более чем на 20 процентов.

В своей жалобе в Конституционный Суд Российской Федерации ООО "Нива-7" просит признать примененные в его деле положения пункта 2 статьи 20, пунктов 2 и 3 статьи 40 Налогового кодекса Российской Федерации не соответствующими Конституции Российской Федерации, в том числе ее статьям 1 (часть 1) и 34, поскольку, по мнению заявителя, содержащиеся в них нормы являются неопределенными, расплывчатыми, что не согласуется с принципом правового государства, и создают препятствия в осуществлении предпринимательской деятельности.

2. В соответствии с Налоговым кодексом Российской Федерации в сфере налоговых отношений действует презумпция добросовестности налогоплательщика (пункт 7 статьи 3). Исходя из

названного принципа, законодатель закрепил в пункте 1 его статьи 40 (Принципы определения цены товаров, работ или услуг для целей налогообложения) общее правило, согласно которому для целей налогообложения принимается цена товаров, работ, услуг, указанная сторонами сделки (если иное не предусмотрено той же статьей); пока не доказано обратное, предполагается, что эта цена соответствует уровню рыночных цен.

В случаях, предусмотренных пунктом 2 статьи 40 Налогового кодекса Российской Федерации (в том числе при проверке правильности применения цен по сделкам между взаимозависимыми лицами), когда цены товаров, работ или услуг, примененные сторонами сделки, отклоняются в сторону повышения или в сторону понижения более чем на 20 процентов от рыночной цены идентичных (однородных) товаров (работ или услуг), налоговый орган вправе вынести мотивированное решение о доначислении налога и пени, рассчитанных таким образом, как если бы результаты этой сделки были оценены исходя из применения рыночных цен на соответствующие товары, работы или услуги (абзац первый пункта 3).

Условные методы расчета налоговой базы, предусмотренные для этих случаев статьей 40 Налогового кодекса Российской Федерации, применяются только когда есть основания полагать, что налогоплательщик искусственно занижает налоговую базу. Такое регулирование направлено на обеспечение безусловного выполнения всеми физическими и юридическими лицами обязанности платить законно установленные налоги, как того требует статья 57 Конституции Российской Федерации, и не может рассматриваться как нарушающее конституционные права и свободы.

3. По смыслу статьи 57 Конституции Российской Федерации, согласно которой каждый обязан платить законно установленные налоги и сборы, в системной связи с ее статьями 1 (часть 1), 19 (части 1 и 2) и 55, в Российской Федерации как правовом государстве законы о налогах и сборах должны содержать четкие и понятные нормы. Конкретизируя выводимый из указанных положений Конституции Российской Федерации принцип определенности налоговых норм Налоговый кодекс Российской Федерации закрепляет в пункте 6 статьи 3, что акты законодательства о налогах и сборах должны быть сформулированы таким образом, чтобы каждый точно знал, какие налоги (сборы), когда и в каком порядке он должен платить.

В силу конституционного принципа верховенства закона (статья 4, часть 2; статья 15, части 1 и 2, Конституции Российской Федерации) и вытекающего из него принципа основанности на законе деятельности органов исполнительной власти налоговые органы нуждаются в законодательной основе для своей деятельности. Именно связанностью налоговых органов законом объясняется стремление законодателя к детальному урегулированию соответствующих отношений (Постановление Конституционного Суда Российской Федерации от 14 июля 2003 года по делу о проверке конституционности положений статей 4, 164, 165 Налогового кодекса Российской Федерации, статьи 11 Таможенного кодекса Российской Федерации и статьи 10 Закона Российской Федерации "О налоге на добавленную стоимость").

Вместе с тем, поскольку нормы законодательства о налогах и сборах различны по характеру и значению, пределы детализации таких его норм, как абстрактно сформулированные нормы-принципы, определяются законодателем с учетом необходимости их эффективного применения к неограниченному числу конкретных правовых ситуаций.

3.1. В соответствии с пунктом 1 статьи 20 Налогового кодекса Российской Федерации взаимозависимыми лицами для целей налогообложения признаются физические лица и (или) организации, отношения между которыми могут оказывать влияние на условия или экономические результаты их деятельности или деятельности представляемых ими лиц, а именно: 1) одна организация непосредственно и (или) косвенно участвует в другой организации, и суммарная доля такого участия составляет более 20 процентов. Доля косвенного участия одной организации в другой через последовательность иных организаций определяется в виде произведения долей непосредственного участия организаций этой последовательности одна в другой; 2) одно

физическое лицо подчиняется другому физическому лицу по должностному положению; 3) лица состоят в соответствии с семейным законодательством Российской Федерации в брачных отношениях, отношениях родства или свойства, усыновителя и усыновленного, а также попечителя и опекаемого.

В ходе рассмотрения дела, касающегося законности и обоснованности вынесения налоговым органом решения о доначислении налогоплательщику налога и пени, арбитражный суд может признать лица взаимозависимыми и по иным основаниям, не предусмотренным пунктом 1 данной статьи, если отношения между этими лицами могут повлиять на результаты сделок по реализации товаров (работ, услуг). Закрепляющий это правомочие пункт 2 статьи 20 Налогового кодекса Российской Федерации находится в системной связи с пунктом 12 статьи 40 Налогового кодекса Российской Федерации, согласно которому при рассмотрении дела суд вправе учесть любые обстоятельства, имеющие значение для определения результатов сделки, не ограничиваясь обстоятельствами, перечисленными в пунктах 4-11 той же статьи. Названные положения вытекают из принципов самостоятельности судебной власти и справедливого, независимого, объективного и беспристрастного правосудия (статьи 10 и 120 Конституции Российской Федерации).

В частности, если буквальное значение условий договора не позволяет определить его результаты, суд выясняет действительную общую волю сторон с учетом цели договора, принимая во внимание все соответствующие обстоятельства, включая предшествующие договору переговоры и переписку, практику, установившуюся во взаимных отношениях сторон, обычаи делового оборота и последующее поведение сторон (статья 431 ГК Российской Федерации). Кроме того, основанием признания лиц взаимозависимыми может служить факт заинтересованности в совершении хозяйственным обществом сделки, - лицами, заинтересованными в совершении обществом сделки, Федеральный закон от 8 августа 1998 года "Об обществах с ограниченной ответственностью" признает членом совета директоров (наблюдательного совета) общества, лиц, осуществляющих функции единоличного исполнительного органа общества, членов коллегиального исполнительного органа общества, участников общества, имеющих совместно с его аффилированными лицами двадцать и более процентов голосов от общего числа голосов участников общества, если они, их супруги, родители, дети, братья, сестры и (или) их аффилированные лица являются стороной сделки (аналогичная норма содержится в пункте 1 статьи 81 Федерального закона от 26 декабря 1995 года "Об акционерных обществах").

3.2. Согласно статье 123 (часть 3) Конституции Российской Федерации судопроизводство осуществляется на основе состязательности и равноправия сторон. Исходя из этого стороны, наделенные равными процессуальными средствами защиты субъективных материальных прав в условиях состязательности процесса, должны доказать те обстоятельства, на которые они ссылаются как на основание своих требований и возражений; обязанность доказывания обстоятельств, послуживших основанием для принятия государственными органами, органами местного самоуправления, иными органами, должностными лицами оспариваемых актов, решений, для совершения действий (или бездействия), возлагается на соответствующие орган или должностное лицо (часть 1 статьи 65 АПК Российской Федерации).

В соответствии с принципами самостоятельности судебной власти и справедливого, независимого, объективного и беспристрастного правосудия (статьи 10 и 120 Конституции Российской Федерации) и в целях обеспечения надлежащей судебной защиты прав и свобод законодатель установил в статье 71 АПК Российской Федерации правило, согласно которому арбитражный суд оценивает доказательства по своему внутреннему убеждению, основанному на всестороннем, полном, объективном и непосредственном исследовании имеющихся в деле доказательств; арбитражный суд оценивает относимость, допустимость, достоверность каждого доказательства в отдельности, а также достаточность и взаимную связь доказательств в их совокупности; каждое доказательство подлежит оценке арбитражным судом наряду с другими доказательствами; никакие доказательства

не имеют для арбитражного суда заранее установленной силы. При этом каждый судья в рамках конкретного дела принимает решение на основании закона и личных суждений об исследованных фактических обстоятельствах, а для разъяснения возникающих при рассмотрении дела вопросов, требующих специальных знаний, назначает экспертизу по ходатайству лица, участвующего в деле, или с согласия лиц, участвующих в деле (часть 1 статьи 82 АПК Российской Федерации).

3.3. Таким образом, оспариваемые нормы Налогового кодекса Российской Федерации сами по себе не нарушают конституционные права заявителя, поскольку, во-первых, право признать лица взаимозависимыми по иным основаниям, не предусмотренным пунктом 1 статьи 20 данного Кодекса, может быть использовано судом лишь при условии, что эти основания указаны в других правовых актах, а отношения между этими лицами объективно могут повлиять на результаты сделок по реализации товаров (работ, услуг), в том числе в случаях совершения хозяйственным обществом сделок с заинтересованными лицами, признаваемыми таковыми законом; во-вторых, поскольку суд вправе определять рыночную цену товаров и услуг не произвольно, а в соответствии с требованиями пунктов 4-11 статьи 40 Налогового кодекса Российской Федерации, а также учитывая любые обстоятельства, имеющие значение для определения результатов сделки.

4. В соответствии со статьями 96 и 97 Федерального конституционного закона "О Конституционном Суде 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 оспариваемым законом, примененным или подлежащим применению в деле заявителя, затрагиваются его конституционные права и свободы.

Жалоба ООО "Нива-7" указанным требованиям не отвечает, а потому не может быть принята Конституционным Судом Российской Федерации к рассмотрению.

Исходя из изложенного и руководствуясь пунктом 2 части первой статьи 43 и частью первой статьи 79 Федерального конституционного закона "О Конституционном Суде Российской Федерации", Конституционный Суд Российской Федерации

о п р е д е л и л:

1. Отказать в принятии к рассмотрению жалобы ООО "Нива-7", поскольку она не отвечает требованиям Федерального конституционного закона "О Конституционном Суде Российской Федерации", в соответствии с которыми жалоба может быть признана допустимой.

2. Определение по данной жалобе окончательно и обжалованию не подлежит.

3. Настоящее Определение подлежит опубликованию в "Вестнике Конституционного Суда Российской Федерации".

Конституционный Суд
Российской Федерации

N 441-О