



ОПРЕДЕЛЕНИЕ

КОНСТИТУЦИОННОГО СУДА РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

об отказе в принятии к рассмотрению жалобы закрытого акционерного общества "БАО-Т" на нарушение конституционных прав и свобод абзацем первым пункта 3 и пунктом 12 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 ЗАО "БАО-Т",

установил:

1. Закрытое акционерное общество "БАО-Т" и индивидуальный предприниматель Г.Д.Щипачев, являющийся одновременно генеральным директором указанной организации, заключили договоры аренды нежилых помещений (торговых площадей) на условиях, при которых цена арендной платы отклонялась в сторону понижения более чем на 20 процентов от цен, по которым ЗАО "БАО-Т" сдавало в аренду помещения другим лицам. По результатам выездной налоговой проверки инспекция Министерства Российской Федерации по налогам и сборам по городу Березовскому Свердловской области 27 декабря 2001 года вынесла решение, в котором указала, что в силу пункта 2 статьи 20 Налогового кодекса Российской Федерации ЗАО "БАО-Т" и индивидуальный предприниматель Г.Д.Щипачев могут быть признаны взаимозависимыми лицами, а потому налоговый орган вправе в соответствии с пунктом 3 статьи 40 Налогового кодекса Российской Федерации доначислить налоги и пени по ним исходя из рыночных цен по данным сделкам исходя из стоимости аренды 1 кв.м торговых площадей, сдаваемых ЗАО "БАО-Т" в аренду (субаренду) другим арендаторам.

Арбитражный суд Свердловской области, рассматривавший исковое заявление ЗАО "БАО-Т" о признании указанного решения недействительным и встречный иск налогового органа о взыскании с налогоплательщика сумм налогов, пеней и налоговых санкций, решением от 18 февраля 2002 года, оставленным без изменения апелляционной инстанцией, исковое заявление ЗАО "БАО-Т" удовлетворил, а налоговому органу в удовлетворении встречного иска отказал. Федеральный арбитражный суд Уральского округа постановлением от 2 июля 2002 года состоявшиеся решения по делу отменил, а доначисление налогов, взыскание пеней и штрафов с ЗАО "БАО-Т" в соответствии с пунктом 3 статьи 40 Налогового кодекса Российской Федерации признал правомерным, сославшись при этом также на пункт 12 статьи 40 Налогового кодекса Российской Федерации. Заместитель Председателя Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации не нашел оснований для принесения надзорного протеста на постановление Федерального арбитражного суда Уральского округа.

В своей жалобе в Конституционный Суд Российской Федерации ЗАО "БАО-Т" оспаривает конституционность положений статьи 40 Налогового кодекса Российской Федерации, согласно которым в случаях, предусмотренных пунктом 2 данной статьи (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); при рассмотрении дела суд вправе учесть любые обстоятельства, имеющие значение для определения результатов сделки, не ограничиваясь обстоятельствами, перечисленными в пунктах 4-11 данной статьи (пункт 12).

В жалобе утверждается, что оспариваемые нормы являются неопределенными, поскольку законодательство о налогах и сборах не раскрывает понятие "идентичные (однородные) услуги", не конкретизирует источники, в том числе официальные, получения налоговым органом информации о рыночных ценах и, следовательно, не позволяет определить реальную объективную рыночную цену на услуги; доначисление же налогов, взыскание пеней и штрафов зависит не от определенного законом перечня конкретных ограничений прав, а от усмотрения судебных органов; налоговая база может быть определена не на основе формально определенных норм, а в результате ничем не ограниченного усмотрения суда. В связи с этим заявитель просит Конституционный Суд Российской Федерации признать абзац первый пункта 3 и пункт 12 статьи 40 Налогового кодекса Российской Федерации - по смыслу, придаваемому им сложившейся правоприменительной практикой, - не соответствующими Конституции Российской Федерации, ее статьям 34 (часть 1), 55 (части 2 и 3), 56 (часть 3) и 57.

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.

Условные методы расчета налоговой базы, предусмотренные для этих случаев статьей 40 Налогового кодекса Российской Федерации, в том числе абзацем первым ее пункта 3, 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.

Споры между налогоплательщиком и налоговым органом, в том числе по вопросу о законности и обоснованности доначисления налога и пени, подлежат разрешению судебной властью как наиболее беспристрастной, нейтральной и предназначенной по своей природе для решения такого рода вопросов, Именно из принципов самостоятельности судебной власти и справедливого, независимого, объективного и беспристрастного правосудия (статьи 10 и 120 Конституции Российской Федерации)

Федерации) вытекает положение пункта 12 статьи 40 Налогового кодекса о том, что 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. 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).

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 конституционными принципами самостоятельности судебной власти и справедливого, независимого, объективного и беспристрастного правосудия 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).

Таким образом, оспариваемые нормы статьи 40 Налогового кодекса Российской Федерации сами по себе не нарушают конституционные права заявителя, поскольку, во-первых, право принимать во внимание обстоятельства, не указанные в пунктах 4-11, может быть использовано арбитражным судом и при вынесении решения в пользу налогоплательщика, а во-вторых, поскольку суд определяет рыночную цену товаров и услуг не произвольно, а в соответствии с требованиями пунктов 4-11 и учитывая любые обстоятельства, имеющие значение для определения результатов сделки. При этом суд исходит из того, что все неустранимые сомнения, противоречия и неясности актов законодательства о налогах и сборах толкуются в пользу налогоплательщика (пункт 7 статьи 3 Налогового кодекса Российской Федерации).

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 ЗАО "БАО-Т" 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

определил:

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

2. Определение Конституционного Суда Российской Федерации по данной жалобе окончательно и обжалованию не подлежит.

Председатель
Конституционного Суда
Российской Федерации
В.Д.Зорькин

Судья-секретарь
Конституционного Суда
Российской Федерации
Ю.М.Данилов

№ 442-О