*"Коммерческое право: актуальные проблемы и перспективы развития: Сборник статей к юбилею доктора юридических наук, профессора Бориса Ивановича Пугинского" (сост. Е.А. Абросимова, С.Ю. Филиппова) ("Статут", 2011) {КонсультантПлюс}*

ПРАВОВЫЕ ПРОБЛЕМЫ ФОРМИРОВАНИЯ ПОНЯТИЯ ТОВАРА

О.М. ОЛЕЙНИК

Олейник О.М., доктор юридических наук, профессор, заведующая кафедрой предпринимательского права факультета права ГУ-ВШЭ, руководитель магистерской программы "Корпоративный юрист".

В современном российском праве понятие предпринимательской и коммерческой деятельности дается через систему признаков, важнейшим из которых является ее цель, которая определяется законом как систематическое извлечение прибыли. Но эта цель не является единственной и безусловной. Несомненно, любой субъект, начиная предпринимательскую деятельность, надеется получить тот или иной доход от вложений труда и капитала, позволяющий ему сформировать прибыль, но утверждать, что получение прибыли - это единственная цель предпринимательской деятельности, неправильно по нескольким соображениям. Прежде всего такое утверждение игнорирует экономические и психологические критерии признания деятельности личности предпринимательством. Как подчеркивают экономисты, современная экономическая теория не изучает вымышленного **homo economicus,** движимого исключительно экономическими мотивами, т.е. одним стремлением получить наибольшую денежную выгоду <1>. В контексте анализа поведения предпринимателя подчеркивается, что реальные причины, мотивы и цели его деятельности значительно шире и богаче. В круг интересов и целей предпринимателя попадает создание нового продукта, умножение материальных и нематериальных благ, за счет реализации которых, разумеется, можно извлечь искомую прибыль или доход.

--------------------------------

<1> См.: Мизес Л. фон. Человеческая деятельность: Трактат по экономической теории. М., 2000. С. 62 - 63.

Сказанное позволяет утверждать, что у предпринимательской деятельности должно быть две цели, причем первой является не извлечение прибыли, а **создание продукта (товара),** способного удовлетворить или сформировать потребности общества и только на основе этого извлечь прибыль. Более того, гражданин или организация могут не ставить своей целью извлечение прибыли, как это, например, делают биржи, но их деятельность не перестает от этого быть предпринимательской, поскольку они производят в качестве товара определенные услуги или нематериальные блага и реализуют их на рынке.

Необходимость указания первой - креативной - цели предпринимательской деятельности позволяет, с одной стороны, характеризовать предпринимательство как позитивно ориентированный процесс, общественно необходимую деятельность, а с другой - сформулировать обязанность общества и государства оказывать содействие предпринимателям, устанавливать правовые режимы и правила, позволяющие развиваться предпринимательской деятельности. Если же сформулировать в качестве цели предпринимательства только извлечение прибыли, то функции государства в сфере экономики можно обозначить как только фискальные, ограничивающиеся перераспределением доходов и собственности в виде налоговых обязательств.

Следует отметить, что и в юридической литературе иногда анализируется эта социальная полезность предпринимательской деятельности, выраженная через систему интересов. "Предпринимательская деятельность есть деятельность профессиональная, осуществляемая на свой риск в целях получения прибыли, - пишет Н. Федоренко. - Поэтому всякое вторжение в сферу имущественных интересов хозяйствующего субъекта может повлечь значительные негативные последствия как для самого субъекта, так и для его партнеров. А если принять во внимание, что подавляющее большинство участников предпринимательской деятельности являются работодателями, то круг лиц, на которых распространяются последствия такого вторжения, представляется еще более широким" <1>.

--------------------------------

<1> Федоренко Н. Работа апелляционной инстанции в арбитражных судах субъектов Федерации (итоги пятилетней деятельности) // Вестник ВАС РФ. 2001. N 12.

Создание товара, понятие которого предстоит раскрыть как объединенную правовую категорию, воплощающую в себе основную, на наш взгляд, цель деятельности предпринимателя, может рассматриваться в качестве важнейшего результата предпринимательской деятельности. Но при этом возникают проблемы с определением самого содержания понятия товара, с установлением момента возникновения товара и правовыми последствиями признания чего-либо товаром.

Существенный вклад в развитие правовой теории товара внес Б.И. Пугинский, который совершенно справедливо отметил, что "для того, чтобы признаваться товаром, объект должен обладать экономическими характеристиками: он должен иметь потребительскую стоимость, т.е. способность удовлетворять конкретные человеческие потребности, и меновую стоимость, т.е. свойство обмениваться на другие товары" <1>.

--------------------------------

<1> Пугинский Б.И. Коммерческое право России: Учебник. М., 2005. С. 56.

Понятие "товар" практически не используется в ГК РФ и не будет, скорее всего, отражено и в его новой редакции <1>. И это совершенно правильно и обоснованно. Дело в том, что в гражданском праве "категория товара в известном смысле может служить синонимом категории объекта гражданских правоотношений (объекта гражданских прав), если не учитывать в числе последних неимущественные блага" <2>. Нетрудно заметить, что цивилистический подход видит товар только в контексте правоотношений, что в принципе для экономического оборота неправильно. Объекты материального и нематериального мира, обладающие свойствами товара, как будет показано далее, могут возникать до того, как тот или иной субъект вступает в определенные правоотношения. Более того, например, в сфере розничной торговли для того, чтобы заключить договор купли-продажи, товар должен быть изготовлен и предложен покупателю заведомо раньше, чем будет заключен договор.

--------------------------------

<1> См.: http://pravo.ru/news/view/42083/.

<2> Гражданское право: Учебник: В 2 т. / Отв. ред. Е.А. Суханов. М., 1998. Т. 1. Полутом 2. С. 296.

Отметим параллельно, что привязка объектов к возникающим и существующим правоотношениям порой оказывается бессмысленным направлением правового регулирования экономического оборота. Нельзя в этой связи не вспомнить абсолютно обоснованное замечание Б.И. Пугинского о том, что "перестройка в 1930 - 1940-х гг. юридического знания на основе категории "правоотношение" привела буквально к катастрофическим последствиям для отечественного правоведения. Это понятие возникло как результат произвольного соединения правовых установлений и общественных правоотношений. Ничего полезного юридической науке такая абстракция дать не может, поскольку не позволяет анализировать главное для права - взаимодействие субъектов, взаимозависимости между ними" <1>.

--------------------------------

<1> Пугинский Б.И. Теория и практика договорного регулирования. М., 2008. С. 36 - 37.

Следовательно, проблема состоит в том, чтобы сформулировать в праве адекватное и корректное понятие товара, которое будет иметь универсальное значение и не будет привязано к тем или иным правоотношениям. Задача эта является не только теоретической, но и чрезвычайно важной с практической точки зрения. В течение последних 4 - 5 лет в арбитражных судах Российской Федерации было рассмотрено около 500 дел, ключевым вопросом в которых было понятие добытого полезного ископаемого как товара и налогообложение соответствующих операций по ст. 337 НК РФ. Не вдаваясь в причины такой судебной активности, обратимся к предмету возникших споров. Рассмотреть его лучше всего на примере, изложенном в Определении ВАС РФ от 20 марта 2007 г. N 272/07 по делу N А19-36865/05-30.

ОАО "Коршуновский горно-обогатительный комбинат" (г. Железногорск-Илимский, Нижнеилимский район, Иркутская область, 665651) обратилось в Арбитражный суд Иркутской области с заявлением о признании недействительным решения Межрайонной инспекции ФНС России по крупнейшим налогоплательщикам по Иркутской области и Усть-Ордынскому Бурятскому автономному округу (ул. Литвинова, 1, г. Иркутск, 664003) от 27 сентября 2005 г. N 03-19.2/104, которым общество привлечено к налоговой ответственности в виде штрафа в размере 4928740 руб. за неуплату налога на добычу полезных ископаемых; ему предложено уплатить эту сумму штрафа, доначисленного за май 2005 г., а также налог на добычу полезных ископаемых в сумме 24643699 руб. и пени по этому налогу в размере 1003047,84 руб. Решением суда первой инстанции от 7 февраля 2006 г., оставленным без изменения постановлениями судов апелляционной инстанции и кассационной инстанции, в удовлетворении заявленных требований обществу отказано.

Суды посчитали, что добываемое обществом минеральное сырье без его обогащения не является результатом разработки месторождения, предусмотренным проектным заданием общества, и не относится к продукции, которая в дальнейшем используется в хозяйственной деятельности путем ее реализации, поскольку минеральное сырье, извлекаемое обществом из недр и на которое им установлен стандарт предприятия, по своему качеству непригодно к дальнейшему хозяйственному использованию без его обогащения. В связи с этим суды не согласились с доводами общества о том, что стандарт установлен на полезное ископаемое, подлежащее налогообложению налогом на добычу полезных ископаемых в соответствии с положениями ст. 337 НК РФ. В заявлении, поступившем в Высший Арбитражный Суд РФ, ОАО "Коршуновский горно-обогатительный комбинат" просило пересмотреть судебные акты в порядке надзора, ссылаясь на нарушение судами норм права. Рассмотрев заявление о пересмотре судебных актов в порядке надзора и обсудив изложенные в нем доводы, изучив материалы дела, истребованного из суда, рассмотревшего спор по существу, коллегия судей таких оснований не усмотрела.

По другому делу возник вопрос о признании в качестве определенного товара бензиновой и дизельной газоконденсатных фракций. Постановлением ФАС Восточно-Сибирского округа от 4 декабря 2001 г. N А33-7825/01-С3а-Ф02-2929/01-С1 судебные акты оставлены без изменения, так как арбитражный суд правильно признал, что в соответствии со ст. 4 Закона РФ от 18 октября 1991 г. N 1759-1 "О дорожных фондах в Российской Федерации" реализация бензиновой и дизельной газоконденсатной фракций обложению налогом на реализацию горюче-смазочных материалов не подлежит. Доводы налоговой инспекции о том, что бензиновая и дизельная газоконденсатные фракции являются некондиционными видами моторного топлива, были проверены арбитражным судом и правомерно отклонены в связи со следующим.

Газоконденсатные фракции являются побочным продуктом деятельности ОАО "Норильскгазпром" по добыче природного газа, имеют условные названия "газоконденсатная фракция бензиновая" и "газоконденсатная фракция дизельная", соответствуют техническим условиям ТУ 51274-91 и ТУ 51275-91. Согласно Общероссийскому классификатору продукции ОК 005-93, утвержденному Постановлением Госстандарта России от 30 декабря 1993 г. N 301, указанные газоконденсатные фракции имеют иной код, чем автомобильный бензин, дизельное топливо, сжатый и сжиженный газ.

Вышеуказанными техническими условиями определена возможность использования газоконденсатных фракций в качестве компонентов для производства моторных топлив, но по своим показателям они не соответствуют ГОСТам на моторное топливо и без дополнительной обработки (компаундирования) применяться в качестве моторных топлив не могут, что подтверждается заключением экспертизы от 8 сентября 2000 г. N 1-п/424, проведенной государственным учреждением "Региональная государственная инспекция по надзору за эффективным использованием нефти и нефтепродуктов по Красноярскому краю, Республике Хакасия, Республике Тыва", письмом названного учреждения от 14 августа 2001 г. N 1-17/302.

Приведенные примеры, как и многие другие, не только показывают практическую актуальность определения такой категории, как товар, но и дают основания для выделения нескольких направлений правового регулирования применительно к понятию товара.

**Техническое регулирование и понятие товара.** Первым направлением, очевидно, следует признать такое регулирование, которое фиксирует потребительские свойства товара или его пригодность к обороту. В таком качестве в настоящее время могут быть рассмотрены технические требования, которые можно найти в Федеральном законе от 27 декабря 2002 г. N 184-ФЗ "О техническом регулировании". Он оперирует, правда, не понятием товара, а категорией продукции, в качестве которой предлагается рассматривать результат деятельности, представленный в материально-вещественной форме и предназначенный для дальнейшего использования в хозяйственных и иных целях. В юридической литературе подчеркивалось, что признаками, характеризующими понятие продукции, являются следующие: наличие материально-вещественной формы; необходимость использования в хозяйственных целях либо в целях, не связанных с осуществлением такой деятельности. В последнем случае имеется в виду использование продукции в потребительских целях. Разумеется, предназначенность продукции может быть реализована через продажу или обмен, что, собственно, и делает ее товаром.

Применительно к продукции (товару) техническое регулирование устанавливает общие и специальные требования исключительно в целях:

- защиты жизни или здоровья граждан, имущества физических или юридических лиц, государственного или муниципального имущества;

- охраны окружающей среды, жизни или здоровья животных и растений;

- предупреждения действий, вводящих в заблуждение приобретателей.

Как известно, за последние годы по поводу законодательных предписаний о техническом регулировании произошла практически революционная смена подходов и представлений о должном. Если раньше законодательство содержало основные требования к тому или иному виду товара, устанавливало набор положительных потребительских свойств, параметры совместимости и другие критерии, то в настоящее время оно сконцентрировалось на обеспечении безопасности товаров. При этом положительные их свойства полностью определяются условиями спроса и предложения. Следовательно, техническое регулирование предполагает безопасность изготовленного товара, что обеспечивается соблюдением обязательных регламентов. Согласно ст. 8 Федерального закона "О техническом регулировании" технические регламенты делятся на два вида: общие и специальные. Общие технические регламенты отличаются тем, что, во-первых, устанавливают требования, являющиеся обязательными для соблюдения в отношении любых видов продукции, процессов производства, эксплуатации, хранения, перевозки, реализации и утилизации, а во-вторых, имеют строго очерченный круг вопросов <1>. Согласно п. 4 ст. 8 данного Закона они принимаются по вопросам: безопасной эксплуатации и утилизации машин и оборудования; безопасной эксплуатации зданий, строений, сооружений и безопасного использования прилегающих к ним территорий; пожарной безопасности; биологической безопасности; электромагнитной совместимости; экологической безопасности; ядерной и радиационной безопасности. Перечень общих технических регламентов тесно связан с перечнем требований безопасности, установленных в п. 1 ст. 7 Федерального закона "О техническом регулировании".

--------------------------------

<1> См.: Терещенко Л.К., Калмыкова А.В., Лукьянова В.Ю. Техническое регулирование на современном этапе // Законодательство и экономика. 2007. N 4.

Правда, уже на этой стадии возникли проблемы с определением того, какое законодательство должно устанавливать безопасность товаров и продукции. Дело в том, что, как отмечается в юридической литературе, "меры радиационной, пожарной или биологической безопасности в ряде случаев являются одновременно и мерами экологической безопасности. Неясным в содержательном плане является понятие "биологическая безопасность". Является ли она аналогом санитарно-эпидемиологической безопасности, или ее содержание значительно шире?" <1>.

--------------------------------

<1> Петрова Т.В. Техническое регулирование как часть системы правового регулирования отношений в сфере охраны окружающей среды // Экологическое право. 2005. N 1.

Эта дискуссия оказалась особо актуальной применительно к требованиям, предъявляемым к безопасности нефти и продуктов нефтепереработки <1>. В этом плане главным оказывается уровень предъявления требований к таким товарам, как нефть и нефтепродукты. Дело в том, что в соответствии с подп. "д" п. 1 ст. 72 Конституции РФ охрана окружающей среды и обеспечение экологической безопасности, особо охраняемые природные территории, охрана памятников истории и культуры отнесены к совместному ведению субъектов РФ и Российской Федерации, а согласно подп. "р" ст. 71 Основного Закона метеорологическая служба, стандарты, эталоны, метрическая система и исчисление времени; геодезия и картография; наименования географических объектов; официальный статистический и бухгалтерский учет отнесены к исключительной компетенции Российской Федерации. На практике реализация этих двух вполне обоснованных подходов к правовому регулированию привела к тому, что субъекты РФ, устанавливая экологические нормативы, предъявляют требования к составу, например, автомобильного бензина, что Конституцией РФ отнесено к ведению Российской Федерации.

--------------------------------

<1> См.: Нестерчук Ю.Н. Административная ответственность в сфере технического регулирования нефтепродуктов // Трубопроводный транспорт. 2009. N 4 (16). С. 48 - 52; Она же. Правовое регулирование технических и экологических требований к нефтепродуктам // Законодательство и экономика. 2009. N 10. С. 57 - 61.

С этой же проблемой связан и второй вопрос, который подлежит обсуждению в связи с приданием свойств товара, например, таким материальным объектам, как нефть и газ, - это вопрос о возможности их законодательного определения. На федеральном уровне об этом речь не идет, и отсутствие такого определения приводит к тому, что отдельные субъекты РФ принимали свои определения. Так, в ст. 2 Закона Тюменской области от 22 марта 1999 г. N 90 "О нефти и газе" нефть и газ определялись как все виды углеводородных соединений, в том числе твердые (битумы, газогидраты), жидкие и газообразные, их смеси, вещества, содержащиеся в углеводородных соединениях и их смеси, а также нефть, разлитая в результате аварий; в Законе Республики Татарстан от 19 июня 1997 г. N 1211 "О нефти и газе" было закреплено, что нефть, добываемая в Республике Татарстан, представляет собой природную многокомпонентную смесь взаимосвязанных и взаимодействующих друг с другом углеводородов (алкановых, ароматических, нафтеновых), кислородных, сернистых и металлосодержащих соединений <1>. Представляется, что в соответствии с конституционными предписаниями определение самого понятия товара должно соответствовать требованиям единства рынка и относиться к федеральному уровню. Иное будет противоречить и принципам правового регулирования, и здравому смыслу.

--------------------------------

<1> См.: Фролова Н.В. Проблемы правового режима нефти как добытого полезного ископаемого // Предпринимательское право. 2007. N 4.

Кроме того, к товарам предъявляются требования в интересах потребителей. Казалось бы, удовлетворение их нужд логично оставить в сфере частного права и подчинить исключительно действию рынка и договоров покупателей и продавцов, заключаемых по их воле. Может показаться, что эти договоры и возникающие обязательства должны испытывать минимальное правовое воздействие с точки зрения предъявления к продавцу претензий сверх обычных требований оборота.

Действительность, однако, свидетельствует о том, что в сфере взаимодействия изготовителей продукции (работ, услуг) с потребителями законодатель стремится как можно выше "поднять планку" защиты прав потребителей. Объяснение этому кроется в ряде причин. Прежде всего сам масштаб потребительских отношений (все население страны) заставляет относиться к их регулированию с публичных позиций, с позиций интересов всего общества, в нормальном и даже повышенном удовлетворении производителями интересов покупателей, заказчиков, клиентов.

Как известно, правовое регулирование защиты прав и интересов потребителя представлено в настоящее время Законом РФ от 7 февраля 1992 г. N 2300-1 "О защите прав потребителей", Федеральным законом от 30 марта 1999 г. N 52-ФЗ "О санитарно-эпидемиологическом благополучии населения" и рядом других актов. В соответствии с указанным законодательством по линии защиты прав потребителей к предприятиям и предпринимателям предъявляются требования о предоставлении необходимой и достоверной информации о предприятии, реализуемых им товарах (работах, услугах) и режиме его работы, применяемых правилах реализации товаров (выполнения работ, оказания услуг).

Следовательно, в качестве товара могут рассматриваться такие материальные и нематериальные объекты, которые не только произведены, но и обозначены, маркированы надлежащим образом. Это означает, что товар появляется тогда, когда на него нанесена определенная маркировка, свидетельствующая о его предназначенности для реализации или оборота.

**Учетный подход к определению понятия "товар".** Второй подход к определению товара может быть обозначен как учетный. Он представляет собой систему правил бухгалтерского учета, в соответствии с которой в качестве товара или произведенной продукции следует понимать часть материально-производственных запасов, приобретенных или полученных от других юридических или физических лиц и предназначенных для продажи. Рядоположенным понятием с точки зрения учета является понятие готовой продукции, в качестве которой Положение по бухгалтерскому учету ПБУ 5/01 "Учет материально-производственных запасов", утвержденное Приказом Минфина России от 9 июня 2001 г. N 44н, рассматривает часть материально-производственных запасов, предназначенных для продажи (конечный результат производственного цикла, активы, законченные обработкой (комплектацией), технические и качественные характеристики которых соответствуют условиям договора или требованиям иных документов, в случаях, установленных законодательством).

Нетрудно заметить, что разграничение с учетной точки зрения товаров и готовой продукции носит условный характер и предназначено исключительно для целей учета. С позиций правового регулирования требований к результатам предпринимательской деятельности и готовую продукцию, и приобретенные для перепродажи товары следует рассматривать как товары в широком смысле слова. Но столь же важно заметить, что появление товара нормативно-правовые акты по учету связывают с приданием определенным материальным благам технических и качественных характеристик соответствия. Следовательно, в данном случае товар - это, так же как и при первом подходе, некоторое благо, соответствующее требованиям законодательства.

Но с позиций бухгалтерского учета категория "товар" появляется тогда, когда приобретенные или произведенные объекты прошли определенную процедуру производства и учета и помещены на склад в качестве готовой продукции.

Следует отметить, что правовое регулирование бухгалтерского учета применительно к анализируемому нами объекту использует два термина: "товар" и "готовая продукция". В соответствующих нормативных актах обозначаемые ими понятия включены в состав материально-производственных запасов, которые рассматриваются как активы: используемые в качестве сырья, материалов и т.п. при производстве продукции, предназначенной для продажи (выполнения работ, оказания услуг); предназначенные для продажи; используемые для управленческих нужд организации <1>. При этом готовая продукция является частью материально-производственных запасов, предназначенных для продажи (конечный результат производственного цикла, активы, законченные обработкой (комплектацией), технические и качественные характеристики которых соответствуют условиям договора или требованиям иных документов, в случаях, установленных законодательством). Товарами является часть материально-производственных запасов, приобретенных или полученных от других юридических или физических лиц и предназначенных для продажи.

--------------------------------

<1> См.: Положение по бухгалтерскому учету ПБУ 5/01.

В связи с анализом указанных и иных актов может возникнуть сомнение в том, являются ли данные предписания определяющими для формирования понятия "товар", необходимо ли их учитывать при определении качественных характеристик товара. Представляется, что ответ на данный вопрос должен быть положительным в силу следующих соображений. Для правового режима материальных ценностей чрезвычайно важно зафиксировать момент возникновения этого режима. Применительно к понятию "товар" в этом смысле очень важно установить, в какой момент появляется товар как объект экономического оборота. Иными словами, необходимо установить, в какой момент продукция считается изготовленной или товар произведенным. Именно с этого момента можно предъявлять требования к безопасности товаров, рассматривать качественные признаки товара, поскольку именно с этого момента материальные ценности формально приобретают потребительские свойства, у них появляется цена, использование которой необходимо для реализации или обмена. Не говоря уже о том, что именно с этого момента может быть осуществлен государственный контроль со всеми вытекающими последствиями.

На наш взгляд, определить этот момент без использования бухгалтерской информации невозможно. Связано это с тем, что затраты по производству или приобретению данных материальных ценностей отражаются в соответствии с планом счетов <1>, на сам объект наносится необходимая маркировка и устанавливается его цена.

--------------------------------

<1> См.: Приказ Минфина России от 31 октября 2000 г. N 94н "Об утверждении Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкции по его применению".

**Налоговый подход в определении понятия товара.** Легальное определение понятия товаров для целей налогообложения дано в ст. 38 НК РФ. В этом плане прежде всего следует отметить определенную неуместность стремления налогового законодательства дать определение понятию, явно не входящему в систему понятий налогового права. В данном материале вряд ли есть возможность обсуждать проблему формирования правовых понятий в разных областях знания. Тем более что налоговое законодательство, частично спасая ситуацию, определяет товар как любое имущество, реализуемое либо предназначенное для реализации, при этом под имуществом понимаются виды объектов гражданских прав (за исключением имущественных прав), относящихся к имуществу в соответствии с ГК РФ. Согласно ст. 128 ГК РФ в качестве объектов гражданских прав рассматриваются вещи, включая деньги и ценные бумаги, иное имущество, в том числе имущественные права; работы и услуги; охраняемые результаты интеллектуальной деятельности и приравненные к ним средства индивидуализации (интеллектуальная собственность); нематериальные блага.

Специалисты по налоговому праву вполне обоснованно в этой связи отмечают, что анализ нормативных актов, регулирующих соответствующие отношения, позволяет говорить, что под продукцией понимается имущество, созданное непосредственно налогоплательщиком и реализуемое или предназначенное для реализации. При этом термины "продукция" и "товары" не являются тождественными, поскольку имеют разное содержание и нередко употребляются вместе при указании на какие-либо имущественные объекты. Можно признать справедливым суждение о том, что понятие "товар" по своему объему шире понятия "продукция" <1>.

--------------------------------

<1> Брызгалин В. О возврате налога на пользователей автомобильных дорог // Коллегия. 2003. N 5.

Обращение налогового законодательства к понятию товара связано прежде всего с задачами осуществления ценового контроля. Как известно, в соответствии со ст. 40 НК РФ в определенных случаях, когда цены товаров, работ или услуг, примененные сторонами сделки, отклоняются в сторону повышения или в сторону понижения более чем на 20% 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.

Налоговое законодательство дает определение идентичного товара, в качестве которого рассматривается товар, имеющий одинаковые с образцом реализуемого товара основные признаки (физические характеристики, качество и репутация на рынке, страна происхождения и производитель и др.). При определении идентичности товаров незначительные различия в их внешнем виде могут не учитываться (п. 6 ст. 40 НК РФ).

Далее определяются однородные товары, т.е. товары со сходными характеристиками и компонентами, что позволяет их (товаров) использование по схожему функциональному назначению и предполагает возможность их коммерческой взаимозаменяемости. Критериями однородности товаров являются их качество, наличие товарного знака, репутация на рынке, страна происхождения и др. (п. 7 ст. 40 НК РФ). Сопоставимыми признаются условия, когда различие условий одновременно существенно не влияет на цену таких товаров и может быть учтено с помощью поправок (п. 9 ст. 40 НК РФ).

По поводу осуществления ценового контроля в экономическом обороте тех или иных товаров следует отметить одно принципиально важное положение, связанное с необходимостью согласования положений нормативно-правовых актов разных отраслей права. В последнее время во многих нормативно-правовых актах стала использоваться при изложении основных понятий формулировка "в целях данного закона" или "в целях налогообложения", что, на наш взгляд, является в принципе неверным.

Обратимся к ценовому контролю заключаемых сделок. По действующему налоговому регулированию получается, что в результате вынесенного, заметим, обоснованного, мотивированного решения о доначислении налога в обороте товар, проданный, скажем, за 100 руб., приобретает свою новую цену - 120 руб. Но в бухгалтерском и гражданском законодательстве эта цена осталась прежней, поскольку в заключенный и исполненный договор никакие изменения не вносились. В итоге получается абсурдная ситуация.

Представляется, что ее решение лежит в изменении налогового законодательства и внесении в него предписаний, согласно которым налоговый орган обязан был бы с требованием об изменении цены товара обращаться в суд. Именно решение суда об изменении цены товара стало бы тем юридическим фактом, в соответствие с которым нужно было бы привести и налоговые, и договорные, и учетные обязательства. К сожалению, судебная практика в настоящее время рассматривает изменение цены договора как процедуру, не являющуюся юридической квалификацией и не требующую осуществления правосудия. Более детальное обсуждение этой проблемы лежит за пределами настоящей статьи, хотя представляет существенный интерес.

**Антимонопольный подход к определению товара** состоит в том, что Федеральный закон от 26 июля 2006 г. N 135-ФЗ "О защите конкуренции" предусматривает возможность более широкого толкования термина "товар". В п. 1 ст. 4 указанного Закона дано определение понятия товара как объекта гражданских прав (в том числе работа, услуга, включая финансовую услугу), предназначенного для продажи, обмена или иного введения в оборот. В антимонопольном законодательстве это понятие прежде всего используется для определения продуктовых (предметных) и географических границ соответствующего рынка.

Как справедливо отмечает К.Ю. Тотьев, главной новеллой стало расширение сферы применения современного антимонопольного законодательства, что, в свою очередь, полностью укладывается в общеевропейскую тенденцию развития конкурентного права и придания ему универсального характера. Указанные изменения стали возможны лишь в силу использования для определения понятия "товар" гражданско-правового термина "объект гражданских прав" (ст. 128 ГК РФ), а не прежней категории "продукт деятельности" (абз. 2 ст. 4 Закона РСФСР от 22 марта 1991 г. N 948-1 "О конкуренции и ограничении монополистической деятельности на товарных рынках"). С помощью понятия "объект гражданских прав" в сферу распространения антимонопольного законодательства включены хозяйственные операции с экономическими благами, которые по своей природе не могут считаться продуктами экономической деятельности (в частности, полезные ископаемые) <1>.

--------------------------------

<1> См.: Тотьев К.Ю. Состав злоупотребления доминирующим положением: между унификацией и дифференциацией // Законодательство и экономика. 2008. N 1.

Из этого следует, что законодатель значительно увеличил объем понятия "товар", включив в него не только материальные блага (вещи, в том числе деньги и ценные бумаги, иное имущество, работы и услуги, а также их результаты), но и имущественные права. Нематериальные блага (например, право на имя, деловая репутация, право авторства, иные неимущественные права и др.), которые в силу ст. 150 ГК РФ неотчуждаемы и непередаваемы иным способом, хотя и относятся к объектам гражданских прав, в понятие "товар" не входят, так как не могут находиться в обороте <1>.

--------------------------------

<1> См.: Бондарева Ю.Э. Новации в антимонопольном регулировании на финансовом рынке // Законы России: опыт, анализ, практика. 2007. N 6.

Объединение в одном понятии товара, работ и услуг, присущее Закону РСФСР "О конкуренции и ограничении монополистической деятельности на товарных рынках", действовавшему задолго до принятия ГК РФ, противоречит ст. 128 ГК РФ, в которой вещи (включающие, естественно, товары), работы и услуги обозначены как самостоятельные виды объектов гражданских прав <1>.

--------------------------------

<1> См.: Еременко В.И. О реформировании российского антимонопольного законодательства // Адвокат. 2008. N 1.

**Статистический подход к определению понятия "товар"** состоит в том, что Постановлением Госстандарта России N 301 (с учетом изменений от 27 марта 2007 г.) утвержден Общероссийский классификатор продукции ОК 005-93, в соответствии с которым выделены специальные группы товаров. Приказом Ростехрегулирования от 22 ноября 2007 г. N 329-ст с 1 января 2008 г. введен в действие Общероссийский классификатор продукции по видам экономической деятельности (далее - ОКПД), который входит в состав национальной системы стандартизации Российской Федерации. ОКПД построен на основе гармонизации со Статистической классификацией продукции по видам деятельности в Европейском экономическом сообществе (КПЕС 2002) - **Statistical Classification of Products by Activity in the European Economic Community, 2002 version (CPA 2002).** ОКПД введен в действие с 1 января 2008 г. на период до 1 января 2011 г. без отмены Общероссийского классификатора продукции, частей II и III Общероссийского классификатора видов экономической деятельности, продукции и услуг, Общероссийского классификатора услуг населению в целях формирования статистических данных о производстве и продаже отдельных видов товаров, работ и услуг.

Правовое значение указанных актов состоит в том, что таким образом определяется наличие соответствующего объекта оборота со всеми вытекающими из этого последствиями. Иными словами, появление, например, нефти и газа как объектов оборота связано с приданием им такого качества, на которое есть спрос, т.е. такой объект должен приобрести потребительские свойства. Из этого следует, что в цену данного товара должны включаться все виды работ по доведению данного вещества до требуемого качества.

Кроме того, статистические данные дают основания для проведения государственного контроля в определенных сегментах товарного рынка. Например, если по статистическим данным в стране собирается определенное количество сырья, предназначенного для производства вина, скажем, в объеме 100 л, для еще 100 л такое же сырье ввозится из других стран, а продается в итоге вино объемом 300 л, то вполне обоснованно встает вопрос о том, что представляют собой с точки зрения потребительских свойств товара созданные из ничего еще 100 л вина <1>. Представляется, что такие статистические данные могут рассматриваться как правовые основания для осуществления определенной экономической политики, для проведения контрольных проверок и т.п.

--------------------------------

<1> Цифры в данном случае условны и приводятся только для постановки проблемы, которую активно обсуждают в средствах массовой информации, профессиональных изданиях и которая, как нам кажется, также связана с определением понятий товара и товарного рынка.

Как видим, понятие "товар" оказывается довольно многогранным и многоаспектным, в связи с чем возникает, как всегда в российском правоведении, вопрос о соотношении данных подходов и своеобразной иерархии научных и легальных понятий. Это большая и серьезная проблема, которую в разное время ставили многие ученые <1> и которую вряд ли можно корректно обсудить на приведенном выше примере. Тем не менее хотелось бы предложить для обсуждения следующие суждения.

--------------------------------

<1> См., например: Курбатов А.Я. Основные формы взаимодействия гражданского и налогового законодательства // Хозяйство и право. 1996. N 6. С. 57 и след.

Понятие "товар" как базовое и соотносимое с экономическим оборотом должно изначально определяться в каком-либо нормативно-правовом акте, регулирующем экономический оборот (нет смысла здесь упоминать о необходимости принятия соответствующего кодекса). Все остальные области правового регулирования должны исходить из этого базового понятия и могут только привносить в него свои особенности, ни в коем случае не меняя самостоятельно базовое определение. В результате практической реализации такого подхода, что видится возможным только с идеалистической точки зрения, можно было бы в российском праве достичь состояния согласованности по поводу содержания понятия "товар".