

## СОДЕРЖАНИЕ

<i>С.Г. Пенелеев.</i> Предисловие .....	3
Информация о конференции .....	5
Топ-3 «налоговых» постановлений Конституционного Суда РФ 2019 года (итоги опроса) .....	6
Резолюция XVII Международной научно-практической конференции «Налоговое право в решениях Конституционного Суда Российской Федерации 2019 года» .....	9
<b>АННОТАЦИИ К СТАТЬЯМ СБОРНИКА</b> .....	18
<b>Институты, понятия и принципы налогообложения</b>	
<i>Ж.А. Попкова.</i> Налогозначимый доход: новый подход Конституционного Суда РФ .....	30
<i>И.А. Хаванова.</i> Гражданин и резидент: о логике пересчета налоговых ставок в государствах – членах ЕАЭС .....	38
<i>Ю.А. Литвинова.</i> Проблемы нормативного закрепления принципов законодательства о налогах и сборах в Российской Федерации .....	45
<i>Л.П. Крехалева.</i> Утилизационный сбор: все равны, но некоторые равны более .....	52
<b>ДЕЙСТВИЕ ВО ВРЕМЕНИ И ПРОЦЕДУРНЫЕ СРОКИ</b>	
<i>М.В. Никонова, В.П. Семенова.</i> Применение закона, ухудшающего положение налогоплательщика, к делящимся правоотношениям: новый конституционно-правовой аспект .....	58
<i>О.И. Лютова.</i> К вопросу об исчислении срока на взыскание недоимки (Определение КС РФ от 18 июля 2019 г. № 2165-О) ....	66
<b>НАЛОГОВЫЕ ПРЕФЕРЕНЦИИ, РЕАЛЬНЫЕ И НОМИНАЛЬНЫЕ</b>	
<i>П.В. Букин, Е.С. Ларин.</i> Что не так с определениями Конституционного Суда РФ в отношении льготы по налогу на имущество для энергоэффективных объектов? (по мотивам определений КС РФ 2019 г.) .....	70
<i>А.С. Гончаров, О.Ю. Юркова.</i> Налоговые преференции с точки зрения Конституционного Суда РФ .....	75

<i>В.А. Роменко.</i> Конституционно-правовой анализ ограничения права на применение имущественных налоговых вычетов при совершении сделки купли-продажи личного жилья между взаимозависимыми лицами (Определение КС РФ от 18 июля 2019 г. № 2115-О и др.) .....	80
---	----

#### **ПРЕДЕЛЫ БОРЬБЫ С НАЛОГОВЫМИ ЗЛУПОТРЕБЛЕНИЯМИ**

<i>А.А. Коваль, К.А. Черновол.</i> Оценка налоговых рисков контрагентов: налоговый комплаенс в решениях Конституционного Суда РФ и зарубежной практике .....	92
<i>Е.М. Леонов.</i> Дробление бизнеса: вопрос о привлечении третьих лиц в дело требует разрешения на уровне Конституционного Суда РФ .....	99
<i>И.Н. Ербахаева.</i> Может быть, еще рано использовать статью 54.1 Налогового кодекса РФ в судебных актах? .....	109
<i>Ю.С. Лядова.</i> Оценка Конституционным Судом РФ неопределенности и неясности положений налогового законодательства как причины нарушения и ограничения конституционных прав и свобод налогоплательщиков в разрезе применения подпункта 1 пункта 2 статьи 54.1 Налогового кодекса РФ .....	117

#### **КОНСТИТУЦИОННО-ПРАВОВЫЕ АСПЕКТЫ ОТВЕТСТВЕННОСТИ ЗА НАЛОГОВЫЕ ПРЕСТУПЛЕНИЯ**

<i>М.С. Куликова.</i> Основание для возбуждения уголовного дела по статье 199 Уголовного кодекса РФ (позиция КС РФ из Определения от 29 мая 2019 г. № 1243-О) .....	124
<i>Ю.С. Мирзоев.</i> Определение трехлетнего периода при применении статей 198, 199 и 199.1 Уголовного кодекса РФ (Определение КС РФ от 18 июля 2019 г. № 1896-О) .....	132
<i>А.И. Стенькин.</i> История Определения Конституционного Суда РФ от 18 июля 2019 г. № 1896-О об установлении трехлетнего периода при применении статей 199 и 199.1 Уголовного кодекса РФ .....	137

#### **ПРОБЛЕМЫ ПРАВОВОГО РЕГУЛИРОВАНИЯ ВОЗМЕЩЕНИЯ ВРЕДА**

<i>М.В. Карасева.</i> Налогово-правовые ситуации и проблема возмещения вреда по статье 1064 Гражданского кодекса РФ .....	145
---	-----

<i>Е.А. Заинчуковская.</i> Дело Ахмадеевой: вопросы теории и практики при применении судами Постановления Конституционного Суда РФ от 8 декабря 2017 г. № 39-П .....	154
<i>И.В. Дементьев.</i> Полномочия налоговых органов на предъявление в суды гражданско-правовых исков .....	169

#### **ЭКОНОМИКО-ПРАВОВАЯ ПРИРОДА НАЛОГА НА ДОБАВЛЕННУЮ СТОИМОСТЬ**

<i>А.В. Демин.</i> Исчисление НДС при осуществлении деятельности в исключительной экономической зоне Российской Федерации .....	174
<i>А.А. Артемьев.</i> Налоговые вычеты сумм НДС, уплаченных при ввозе подвергшихся за рубежом ремонту транспортных средств международной перевозки (по Определению КС РФ от 2 октября 2019 г. № 2597-О).....	208
<i>С.В. Савсерис.</i> Неконституционность метода начисления при исчислении налогов .....	213

#### **СОЦИАЛЬНЫЕ НАЛОГИ**

<i>Д.Е. Анищенко.</i> Некоторые размышления на предмет Постановления Конституционного Суда РФ от 31 октября 2019 г. № 32-П .....	219
<i>О.В. Анферова, К.С. Ананьина.</i> К вопросу об определении действительных налоговых обязательств и действительного размера других обязательных платежей .....	234

#### **СПЕЦИАЛЬНЫЕ НАЛОГОВЫЕ РЕЖИМЫ: ОЦЕНКА КОНСТИТУЦИОННОСТИ**

<i>О.О. Журавлева.</i> Реализация принципа равенства налогообложения в условиях пробельности в региональном законодательстве (на примере Постановления КС РФ от 6 июня 2019 г. № 22-П) .....	243
<i>Е.А. Нефедьева.</i> Нарушение принципов равенства (недискриминации) и правовой определенности в применении патентной системы налогообложения .....	251
<i>Т.Д. Братко.</i> Экономическая обоснованность налогообложения: многообразие юридических трактовок как проблема .....	261
<i>Р.М. Мирзаев.</i> Фискальные полномочия в решениях Конституционного Суда РФ (на примере Постановления от 6 июня 2019 г. № 22-П) .....	277

<i>С.А. Черепанов.</i> Разграничение доходов налогоплательщика — физического лица, полученных от предпринимательской и непредпринимательской деятельности: насколько обеспечено соблюдение принципа определенности налогообложения (определения КС РФ от 28 ноября 2019 г. № 2973-О и от 26 марта 2019 г. № 817-О) .....	283
<i>С.Н. Семин, А.Н. Мочалов.</i> Баланс прав налогоплательщиков и налоговых органов при определении системы налогообложения в Определении Конституционного Суда РФ от 28 февраля 2019 г. № 279-О .....	296
<i>Г.А. Мухаммадеева.</i> Избыточность требования об уведомлении налоговых органов о применении упрощенной системы налогообложения в контексте решений Конституционного Суда РФ в 2019 г. ....	301

#### **ЧРЕЗВЫЧАЙНАЯ СИТУАЦИЯ: НОВЫЕ ВЫЗОВЫ ДЛЯ НАЛОГОВОГО ПРАВА**

<i>С.Г. Пепеляев.</i> COVID-19: назад от налогов к натуральным повинностям .....	306
<i>А. Бланкенагель.</i> Когда государство призывает, но деньги дать не хочет: безобразия или «естественные» обязательства гражданина по отношению к обществу? .....	312
<i>В.Г. Акимова, А.Б. Кузнецов.</i> Локдаун (нерабочие дни): правовая оценка и последствия для бизнеса .....	316
<i>Н.Л. Файзрахманова.</i> Адекватность налоговой системы — ключ к развитию предпринимательства.....	326

#### **ПРИЛОЖЕНИЯ**

<i>Приложение 1.</i> Перечень решений Конституционного Суда РФ по вопросам налогообложения, принятых в 2019 году .....	330
<i>Приложение 2.</i> Основные положения решений Конституционного Суда РФ за 2019 год .....	351

## ПРЕДИСЛОВИЕ

Незадолго до начала XVII Международной конференции «Налоговое право в решениях Конституционного Суда Российской Федерации» Суд принял Заключение от 16 марта 2020 г. № 1–3 по вопросам поправок в Конституцию РФ, полностью их одобрив и оправдав.

Некоторые постоянные участники конференции, к сожалению, на этот раз отказались от участия, не приемля соглашательства Конституционного Суда Российской Федерации (далее – также КС РФ).

Уважая свободу мнений, организаторы мероприятия тем не менее решили воздержаться от оценки этой стороны деятельности Суда, хотя, признаться, это было трудно. Конституционно-правовая налоговая тематика имеет самостоятельное научно-практическое значение. Она не должна оставаться без профессионального анализа и оценки. Тем более что за 17 лет конференция стала важным ориентиром налогового правового ландшафта – без него можно сбиться с пути. Поэтому наше собрание состоялось даже в условиях суровых эпидемиологических ограничений. Разумеется, в онлайн-режиме. Эти препоны, однако, пошли только на пользу: освоены новые формы научного обмена, новые способы представления информации, проведения дискуссии. Вместо обычных 150 участников интернет-страницы конференции посетили свыше 10 тыс. человек с разных концов России и из-за рубежа. Многие активно участвовали в обсуждении материалов, опросах, формировании итоговой резолюции.

В 2019 г. КС РФ заметно активизировал рассмотрение налогово-правовых проблем. Это импульс к развитию налогового законодательства, которое никогда не перестанет нуждаться в совершенствовании, а также важный сигнал налогоплательщикам: кто проявляет последовательность и упорство в защите своих прав, тот может получить искомый результат. Кроме того, это и оценка зрелости тех адвокатов, консультантов, налоговедов, которые готовили материалы для представления в Суд. Наконец, это пища для ума разработчиков новых научных материалов, законодательных новелл, подходов к защите прав налогоплательщиков.

Участники конференции ответили на активность КС РФ: к обсуждению было представлено 39 докладов, сгруппированных по 11 темам. На основе лучших исследований 42 автора подготовили 35 статей, которые и представлены в настоящем сборнике. Для налоговедов это, несомненно, ценнейший материал.

С уважением,  
С.Г. Пепеляев,  
кандидат юридических наук,  
управляющий партнер  
юридической компании «Пепеляев Групп»,  
главный редактор журнала «Налоговед»

## ИНФОРМАЦИЯ О КОНФЕРЕНЦИИ

В 2020 г. обстоятельства не позволили участникам конференции встретиться, как раньше, на юридическом факультете МГУ им. М.В. Ломоносова, поэтому был выбран другой формат: размещение и обсуждение докладов на портале «Закон.ру»<sup>1</sup>.

Руководитель проекта «Закон.ру» **В.А. Багаев** назвал выбранный формат экспериментальным: он был предложен оргкомитетом конференции и использовался впервые. Эксперимент удался: охват аудитории – экстраординарный, статистика посещаемости страниц конференции – свыше 10 тыс. просмотров.

В 2019 г. Конституционный Суд РФ принял восемь постановлений и более 120 определений по налогам – заметно больше, чем когда-либо в прежние годы, на что обратил внимание **В.М. Зарипов**, заместитель главного редактора журнала «Налоговед». В них рассмотрено много актуальных вопросов налогово-правовой сферы.

Более 150 налоговых специалистов из разных российских городов подключились к вебинару, с которого и началась конференция 24 апреля сего года. На портале в открытом доступе было размещено 40 докладов, написанных 46 авторами. В течение недели все желающие смогли ознакомиться с этими текстами, прокомментировать их, задать вопросы авторам. 30 апреля работа конференции закрылась вебинаром.

Главный редактор журнала «Налоговед», кандидат юридических наук **С.Г. Пепеляев**, назвал новый формат «социальным лифтом», который позволил специалистам из разных, в том числе удаленных от Москвы, регионов России познакомиться и пообщаться.

---

<sup>1</sup> Материалы конференции в открытом доступе сохранены на портале «Закон.ру».

## **ТОП-3 «НАЛОГОВЫХ» ПОСТАНОВЛЕНИЙ КОНСТИТУЦИОННОГО СУДА РФ 2019 ГОДА (итоги опроса)**

Среди участников конференции был проведен онлайн-опрос. Было собрано и обработано 44 анкеты.

Для оценки предлагались следующие постановления Конституционного Суда РФ (далее – КС РФ)<sup>1</sup>:

- от 15 февраля 2019 г. № 10-П по делу о проверке конституционности ст. 402 НК РФ (особенности перехода от инвентаризационной к кадастровой стоимости);

- от 28 февраля 2019 г. № 13-П по делу о проверке конституционности п. 3 ст. 391 НК РФ (актуальность сведений ЕГРН, используемых при определении налоговой базы);

- от 5 марта 2019 г. № 14-П по делу о проверке конституционности ст. 15, п. 1 ст. 200 и ст. 1064 ГК РФ, подп. 14 п. 1 ст. 31 НК РФ, абз. 2 п. 1 ст. 9, п. 1 ст. 10 и п. 3 ст. 59 Федерального закона «О несостоятельности (банкротстве)»<sup>2</sup> (условия взыскания с руководителя организации-должника убытков в пользу налогового органа);

- от 6 июня 2019 г. № 22-П по делу о проверке конституционности подп. 3 п. 8 ст. 346.43, ст. 346.47 и п. 1 ст. 346.48 НК РФ, а также положений Закона Мурманской области о патентной системе налогообложения<sup>3</sup> (установление размера потенциально возможного к получению ИП годового дохода от сдачи помещений в аренду);

- от 9 июля 2019 г. № 27-П по делу о проверке конституционности ст. 199 УК РФ (определение размера уклонения от уплаты налогов с учетом страховых взносов);

---

<sup>1</sup> Подробные результаты опроса см. на сайте журнала «Налоговед». URL: <http://nalogoved.ru>

<sup>2</sup> Федеральный закон от 26 октября 2002 г. № 127-ФЗ «О несостоятельности (банкротстве)».

<sup>3</sup> Закон Мурманской области от 12 ноября 2012 г. № 1537-01-ЗМО «О патентной системе налогообложения на территории Мурманской области».

- от 19 июля 2019 г. № 30-П по делу о проверке конституционности положений ст. 24.1 Федерального закона об отходах производства и потребления<sup>1</sup> (об утилизационном сборе за транспортные средства, помещенные под таможенную процедуру временного ввоза);
- от 31 октября 2019 г. № 32-П по делу о проверке конституционности п. 5 ст. 18, ст. 20 и 21 Федерального закона о внесении изменений в законодательство<sup>2</sup>, ч. 22 ст. 26 Федерального закона о страховых взносах в ПФР, ФСС РФ, ФФОМС<sup>3</sup> и п. 61 ст. 78 НК РФ (возврат переплаты страховых взносов при передаче их администрирования налоговым органам);
- от 19 декабря 2019 г. № 41-П по делу о проверке конституционности подп. 15 п. 2 ст. 146 НК РФ (НДС при банкротстве).

Представляем итоги опроса.

**Самые важные постановления:**

- 1) Постановление КС РФ от 19 декабря 2019 г. № 41-П;
- 2) Постановление КС РФ от 9 июля 2019 г. № 27-П;
- 3) Постановление КС РФ от 31 октября 2019 г. № 32-П.

**Наиболее положительные для налогоплательщиков постановления:**

- 1) Постановление КС РФ от 9 августа 2019 г. № 27-П;
- 2) Постановление КС РФ от 31 октября 2019 г. № 32-П;
- 3) Постановление КС РФ от 15 февраля 2019 г. № 10-П.

**Наиболее неоднозначные постановления:**

- 1) Постановление КС РФ от 19 декабря 2019 г. № 41-П;
- 2) Постановление КС РФ от 5 марта 2019 г. № 14-П;
- 3) Постановление КС РФ от 31 октября 2019 г. № 32-П.

---

<sup>1</sup> Федеральный закон от 24 июня 1998 г. № 89-ФЗ «Об отходах производства и потребления».

<sup>2</sup> Федеральный закон от 3 июня 2016 г. № 250-ФЗ «О внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации и признании утратившими силу отдельных законодательных актов (положений законодательных актов) Российской Федерации в связи с принятием Федерального закона «О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации в связи с передачей налоговым органам полномочий по администрированию страховых взносов на обязательное пенсионное, социальное».

<sup>3</sup> Федеральный закон от 24 июля 2009 г. № 212-ФЗ «О страховых взносах в Пенсионный фонд Российской Федерации, Фонд социального страхования Российской Федерации, Федеральный фонд обязательного медицинского страхования».

Участников также попросили выбрать из предложенных вопросы, требующие скорейшей оценки и решения КС РФ, которые по результатам опроса были проранжированы:

- 1) применение налоговой реконструкции в рамках ст. 54.1 НК РФ;
- 2) пределы ответственности налогоплательщика за контрагента;
- 3) разграничение налоговых преступлений и налоговых правонарушений;
- 4) обратная сила применения ст. 54.1 НК РФ;
- 5) практика неприменения судами ст. 45 НК РФ в части судебного порядка взыскания недоимки при переквалификации сделок, статуса и характера деятельности налогоплательщика;
- 6) отнесение уклонения от уплаты налогов к дящимся преступлениям.

**РЕЗОЛЮЦИЯ**  
**XVII Международной**  
**научно-практической конференции**  
**«Налоговое право в решениях**  
**Конституционного Суда**  
**Российской Федерации 2019 года»**

Участники конференции обсудили вопросы теории и практики налогового права в решениях Конституционного Суда РФ, принятых в 2019 г., а также перспективы развития налогового права в России.

По итогам дискуссии были сделаны следующие выводы.

**1.** В 2019 г. Конституционный Суд РФ принял восемь постановлений по вопросам налогообложения (20% от общего числа постановлений за год) и более 120 определений (заметно больше, чем когда-либо в прежние годы).

В условиях недостаточной проработки и нестабильности налоговых законов, а также системных сбоев правоприменительной практики задача истолкования законодательства на твердой основе правовых принципов и конституционных ценностей весьма актуальна.

Ввиду драматических изменений экономической и общественной жизни, вызванных в том числе пандемией COVID-19, повышается востребованность независимого, оперативного и эффективного конституционного нормоконтроля. Налогоплательщики ожидают такой же активности Суда в совершенствовании налоговой системы и впредь.

**2.** В 2019 г. два постановления приняты Конституционным Судом РФ благодаря процессуальной судейской активности: по запросам Верховного Суда РФ и Арбитражного суда Республики Карелия.

Верховный Суд РФ впервые обратился с запросом о конституционности норм налогового законодательства.

Права и свободы человека и гражданина определяют смысл, содержание и применение законов. Обеспечение таких прав и свобод правосудием, предусмотренное ст. 18 Конституции РФ, выражается и в реализации судами права на обращение в Конституционный Суд РФ

при выявлении конфликта законоположений, подлежащих применению в конкретном деле, с общепризнанными принципами права и налогообложения.

Согласно п. «а» ч. 4 ст. 125 Конституции РФ в новой редакции граждане могут обращаться в Конституционный Суд РФ только после исчерпания всех других внутригосударственных средств судебной защиты. Это повышает значение инициативы судов, позволяющей сохранить доступность конституционного нормоконтроля для граждан и их объединений. К тому же подобные запросы судов позволяют предотвратить перегрузку судебной системы «тиражными» делами.

3. По результатам опроса, проведенного среди участников конференции, наиболее повлияли на правоприменение постановления Конституционного Суда РФ от 19 декабря 2019 г. № 41-П, от 9 июля 2019 г. № 27-П и от 31 октября 2019 г. № 32-П. Налогоплательщикам очень важно разрешение вопросов уплаты налогов при банкротстве, адекватной ответственности за налоговые преступления, возврата излишне уплаченных обязательных платежей.

Эта тематика и впредь должна оставаться в зоне внимания Конституционного Суда РФ. Банкротства налогоплательщиков и их контрагентов могут стать еще более распространенными на фоне кризисных явлений. Нужны дополнительные разъяснения правил налогообложения в этой ситуации.

Нерешенных вопросов уголовной ответственности за налоговые преступления по-прежнему много. Дискреция законодателя не повод для отказа от их рассмотрения Конституционным Судом РФ.

4. Большое количество решений Конституционного Суда РФ касается налогообложения граждан. Конечно, компании имеют больше возможностей для своей защиты, но и риски они несут намного масштабнее, цена ошибки выше. К тому же основную налоговую нагрузку в Российской Федерации по-прежнему несут организации, а не граждане. Чтобы Россия могла реализоваться как правовое социальное государство, следует всячески поддерживать экономически активную часть населения. В условиях пандемии не государство, а бизнес принял на себя основную социальную нагрузку, связанную с сохранением зарплаты за нерабочие дни, особенно средние и крупные компании, наиболее законопослушные в вопросах трудового права. Конституционному Суду РФ необходимо уделять больше внимания налоговым проблемам бизнеса.

5. Конституционный Суд РФ нередко отказывается принимать к рассмотрению действительно масштабные темы, критически важные