



УДК 33  
ББК 65

## ОБЯЗАТЕЛЬНЫЕ ПЛАТЕЖИ: МЕТАМОРФОЗЫ СУДЕБНЫХ РЕШЕНИЙ

**НОДАРИ ДАРЧОЕВИЧ ЭРИАШВИЛИ,**

*профессор Московского университета МВД России имени В.Я. Кикотя,  
кандидат исторических наук, кандидат юридических наук,  
доктор экономических наук, профессор,  
лауреат премии Правительства РФ  
в области науки и техники;*

**А.А. ЧИСТЯКОВ,**

*профессор кафедры теории и истории права и государства  
государственного социально-гуманитарного университета  
доктор юридических наук, профессор;*

**А.И. ГРИГОРЬЕВ,**

*доцент кафедры публично-правовых дисциплин  
факультета права и управления ВЮИ ФСИН России  
кандидат юридических наук*

*Citation-индекс в электронной библиотеке НИИОН*

**Аннотация.** Рассмотрены проблемы судопроизводства, связанные с взысканием с налогоплательщиков и плательщиков страховых взносов. Авторами проанализированы решения Конституционного Суда, Высшего Арбитражного и Верховного Суда Российской Федерации.

**Ключевые слова:** НДС, страховые взносы, налоги, постановления.

**Annotation.** This work represents a review of the issues in the proceedings related to collection from taxpayers and payers of insurance premiums. The authors analyzed decisions of the constitutional Court, Supreme Arbitration and the Supreme Court of the Russian Federation.

**Keywords:** VAT, insurance premiums, taxes, regulations.

За последнее десятилетие российское законодательство претерпело значительные изменения,

Только за 2015 год было внесено на рассмотрение в Государственную Думу 1555 законопроектов, из 388 федеральных законов подписанных Президентом РФ, — 7 федеральных конституционных законов, 33 постановления и около 3000 определений вынес Конституционный суд РФ.

За прошлый год 60 постановлений Пленума принял Верховный суд РФ, из которых 12 содержат разъяснения, связанные с правоприменительной практикой.

Обращает внимание, что 23 нормы права, Конституционным судом РФ были признаны несоответствующими Конституции РФ. На наш взгляд, это связано либо со слабой правовой экспертизой вносимых законопроектов либо скороспешностью принимаемых законов, вносимых в Государственную Думу РФ.

В данной статье мы хотели бы рассмотреть некоторые решения судебных органов, которые вызывают у право-

применителя некоторую озадаченность и недоумение.

В настоящее время, почивший в бозе, Высший Арбитражный Суд РФ много сделал для правильного применения налогового законодательства. Чего стоит только постановление Пленума ВАС РФ «Об оценке арбитражными судами обоснованности получения налогоплательщиками налоговой выгоды» от 12.10.2006 № 53.

Кстати, в этом постановлении ВАС РФ вывел такое понятие как «презумпция добросовестности налогоплательщика», что можно говорить о том, что в России с успехом закрепляется прецедентное право в дополнение уже имеющейся «презумпции невиновности налогоплательщика» (п. 6 ст. 108 НК РФ).

Высшие судебные органы дают разъяснения нижестоящим судам по вопросам судебной практики, которые ориентируются на них в принятии решений, тем более что по своей значимости они в настоящее время практически сравнялись с правовыми актами.

Считаем нужным обратить внимание на некоторые



его решения, которые вступают в противоречие с действующим законодательством.

Постановлением Президиума ВАС РФ от 07.02.2012 № 11637/11 был пересмотрен порядок исчисления НДС. Налогоплательщики должны были пересчитать и доплатить налоги за прошлые периоды.

Статья 57 Конституции РФ провозглашает, что законы, устанавливающие новые налоги или ухудшающие положение налогоплательщика, обратной силы не имеют. Данную норму дублирует и п. 2 ст. 5 НК РФ.

Возникает неопределенная ситуация, когда налогоплательщик, заключая ту или иную сделку, подсчитывая предполагаемые доходы и убытки, ориентируется на закон и судебную практику, которые начинают трактоваться совершенно неведомым образом. Все это вселяет неверие и разочарование в судебной системе.

Еще юристы античности возвели в ранг постулата: «*Lex retro non agit*» (закон обратной силы не имеет).

В свое время, Конституционный суд РФ в постановлении от 21.01.2010 № 1-П в отношении правовых позиций ВАС РФ отметил, что придание толкованию норм права на основе обобщения судебной практики характера правовой позиции, имеющей обратную силу, допустимо только при наличии специального указания на это, которое должно быть выражено ВАС РФ формально определенным образом, ясно и недвусмысленно. Не может иметь обратную силу постановление Пленума ВАС РФ или постановление Президиума ВАС РФ, содержащее толкование нормы права, вследствие которого ухудшается положение лица, привлеченного или привлекаемого к административной ответственности (ст. 54 Конституции РФ). В результате такого толкования не может ухудшаться (по сравнению с толкованием, ранее устоявшимся в судебной практике) положение налогоплательщиков, поскольку — в силу статей 54 и 57 Конституции РФ — недопустимо придание обратной силы законам, ухудшающим положение налогоплательщиков, в том числе, как указано в Постановлении Конституционного Суда Российской Федерации от 08.10.1997 № 13-П, в актах официального или иного толкования либо правоприменительной практикой. Во всяком случае, недопустимо придание обратной силы толкованию правовых норм, ухудшающему положение подчиненной (слабой) стороны в публичном правоотношении. Не исключается возможность пересмотра вступивших в законную силу судебных актов на основании правовой позиции, впоследствии сформулированной в постановлении Пленума ВАС РФ или в постановлении Президиума ВАС РФ, если это необходимо: для восстановления и защиты таких прав и интересов, которые в силу их конституционно — правового значения не допускают сохранения судебного акта в силе, в том числе, если в

результате нового толкования улучшается положение лиц, привлекаемых к налоговой, административной или иной публично — правовой ответственности, в исключительных случаях по делам, вытекающим из гражданских правоотношений, если этого требуют — по своему существу публичные — интересы защиты неопределенного круга лиц или заведомо более слабой стороны в правоотношении.

Заслуживает внимание предложение известного ученого и практика в области налогового права С.Г.Пепеляева. Им в свое время было предложено включить в статью 5 Налогового кодекса РФ специальную норму об ограничении ретроспективного применения правовых позиций ВАС РФ, исключаящую изменение «правил игры» в отношении уже сыгранных матчей», и в силу этого, постановления ВАС РФ, вынесенные не в пользу налогоплательщиков, должны вступать в силу не ранее чем через месяц после их официального опубликования на сайте ВАС РФ и не ранее следующего налогового периода. В случаях принятия таких постановлений суду необходимо делать специальную оговорку о том, что «сформулированная позиция в настоящем постановлении правовая позиция президиума ВАС РФ подлежит применению к отношениям, возникшим после опубликования настоящего постановления».<sup>1</sup>

Еще более запутанная ситуация возникла с выходом в свет постановления Конституционного Суда РФ от 17.06.2013 № 13-П «По делу о проверке конституционности части 2 статьи 2 Федерального закона от 23 декабря 2010 № 360-ФЗ «О внесении изменений в Федеральный закон «О дополнительном социальном обеспечении членов летных экипажей воздушных судов гражданской авиации» в связи с запросами Арбитражного суда Сахалинской области и Арбитражного суда Приморского края».

Дело в том, что закон внес изменения по порядку уплаты страховых взносов с 27 декабря 2010 года, но его действие был распространено на правоотношения 1 января 2010 года. То есть закону была придана обратная сила.

Эта история имела широкий общественный резонанс в средствах массовой информации.<sup>2</sup>

В частности, Конституционный суд РФ отметил, что часть 2 статьи 2 Федерального закона от 23 декабря 2010 года N 360-ФЗ, как распространяющая действие положений части второй статьи 4 Федерального закона «О дополнительном социальном обеспечении членов летных экипажей воздушных судов гражданской авиации» (в редакции данного Федерального закона) на правоотношения, возникшие с 1 января 2010 года, не соответствует Конституции Российской Федерации, ее статьям 1 (часть 1), 19 (части 1 и 2), 34 (часть 1), 35



(часть 1), 54 (часть 2), 55 (часть 3) и 57, в той мере, в какой она придает обратную силу ухудшающим положение плательщиков взносов на доплату к пенсии членам летных экипажей воздушных судов гражданской авиации правилам определения базы для начисления этих взносов (выделено нами).

Однако, признавая нарушение Основного закона в то же время он отметил, что денежные средства, за счет которых членам летных экипажей воздушных судов гражданской авиации выплачивается ежемесячная доплата к пенсии, внесенные, в том числе на основании судебных решений, за 2010 год организациями, использующими труд названной категории работников, до вступления настоящего Постановления в силу, возврату или зачету в счет будущих платежей не подлежат. Не выплаченные до вступления настоящего Постановления в силу суммы, исчисленные с базы для начисления взносов за 2010 год, превышающей 415 000 рублей, не могут быть взысканы, а решения о взыскании соответствующих сумм, вынесенные, но не исполненные до вступления настоящего Постановления в силу, исполнению не подлежат.

Такое довольно странное решение Конституционного суда РФ привело к многочисленным судебным спорам. Авиакомпании резонно решили, что если выплаченные страховые взносы нельзя возвращать (хотя ст.26 Федерального закона от 24.07.2012 № 212-ФЗ дает такое право), то их надо вернуть из федерального бюджета как убытки.

Судьи АС города Москвы приняли по данному судебному акту в течение одного дня два совершенно прямо противоположных решения.

Так, в своем решении АС города Москвы от 24.12.2015 г. по делу № А40-194022/2015, на наш взгляд, обосновано принял решение в пользу авиакомпании «Арго». В своем решении он отметил, что неправомерность действий законодателя установлена Постановлением № 13-П, в резолютивной части которого прямо указано на несоответствие Конституции России части 2 статьи 2 Федерального закона от 23 декабря 2010 года № 360-ФЗ. Данный факт никак не опровергается Определением от 08.12.2015 г. № 2737-О-Р. Требование о взыскании убытков должно быть основано на нормах законодательства, а не на позиции государственных органов, на чем настаивает Минфин РФ.

Право истца на возмещение вреда обусловлено статьей 53 Конституции Российской Федерации, которая гарантирует «право на возмещение государством вреда, причиненного незаконными действиями (или бездействием) органов государственной власти или их должностных лиц».

В то же самое время этот же суд в своем решении от 24.12.2015 г. по делу № А40-188338/2015(145-1547)

принял абсолютно иное решение. Судом в резолютивной части было отмечено, что при принятии Постановления № 13-П Конституционный Суд Российской Федерации установил отвечающий требованиям чёткости и правовой определённости порядок его исполнения в целях обеспечения баланса конституционно значимых интересов, связанных с соблюдением запрета на придание обратной силы закону, ухудшающему положение плательщиков обязательных публично-правовых платежей, и необходимостью защиты социальных прав граждан. Смысл и содержание порядка исполнения Постановления № 13-П свидетельствует о том, что внесённые страховые взносы до вступления в силу Постановления № 13-П не относятся к убыткам, а рассматриваются Конституционным Судом Российской Федерации в качестве излишне выплаченных сумм, которые, вместе с тем, в целях защиты социальных прав граждан, возврату либо зачёту соответствующим организациям не подлежат.

Девятый Арбитражный апелляционный суд в своем постановлении от 11 марта 2016 года №09-АП-4725/2016 по делу № А40-188338/15 пришел к выводу, что Конституционный суд Российской Федерации, признавая нарушенными спорной нормой права плательщиков взносов, не ограничил их в выборе иных способов защиты прав. Статья Конституции Российской Федерации гарантирует право каждого на возмещение государством вреда, причиненного незаконными действиями или бездействием органов государственной власти или должностных лиц. Возможность возмещения вреда, причиненного принятием нормативного акта, подтверждена пунктом 6 Информационного письма Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 31.05.2011 № 145 «Обзор практики рассмотрения арбитражными судами дел о возмещении вреда, причиненного государственными органами, органами местного самоуправления, а также их должностными лицами»; при этом незаконность такого нормативного акта, по мнению Президиума, должна быть установлена в судебном порядке.

Взыскание убытков в сумме, эквивалентной уплаченным на основании не конституционного закона взносам, не опровергнута в Определении от 08.12.2015г. № 2737-О-Р. При взыскании с Российской Федерации, как публичного образования, издавшего не конституционный нормативный акт, удовлетворение требований Общества будет производиться за счет средств федерального бюджета; при этом следует учитывать, что бюджет Пенсионного фонда Российской Федерации не входит в бюджетную систему Российской Федерации и, соответственно, из него не будет производиться каких-либо изъятий (возвратов); взыскиваемая сумма денежных средств является лишь



эквивалентом той суммы, которая была излишне уплачена обществом по тарифу, признанному неконституционным. Запрет на принятие законов, противоречащих Конституции Российской Федерации, установлен частью 1 статьи 15 Основного закона, из которой следует, что Законы и иные правовые акты, принимаемые в Российской Федерации, не должны противоречить Конституции Российской Федерации и взыскать с Российской Федерации в лице Министерства финансов Российской Федерации за счет казны Российской Федерации в пользу Акционерного общества «Авиакомпания «Россия» убытки в размере 92943645 (девяносто два миллиона девятьсот сорок три тысячи шестьсот сорок пять) рублей и расходы по оплате госпошлины в сумме 200000 (двести тысяч) рублей.

В настоящее время Определением Верховного Суда РФ от 11.03.2016 по делу N 305-ЭС15-10514, А40-165106/14, по делу N 305-ЭС15-6820, А40-138312/2014 «О пересмотре в кассационном порядке судебных актов по делу о взыскании ущерба, причиненного в результате излишнего перечисления публично-правовых платежей дела переданы в Судебную коллегию по экономическим спорам, поскольку заслуживает внимания довод заявителя (Минфина России РФ) о том, что порядок исполнения постановления КС РФ от 17.06.2013 N 13-П не предполагает восстановления прав авиакомпаний — плательщиков взносов на доплату к пенсии членам летных экипажей воздушных судов гражданской авиации, которые уплатили (или с которых были взысканы) данные взносы с учетом предписания ч. 2 ст. 4 от 27.11.2001 N 155-ФЗ (в ред. ФЗ от 23.12.2010 N 360-ФЗ), поскольку соответствующие суммы взносов должны считаться уплаченными (взысканными) на законном основании.

В этой статье, мы ни в коей мере, не хотим отстаивать точку зрения той или иной стороны, так как реше-

ние по данному спору в настоящее время еще не принято. Однако, обращаем внимание, что аргументация того, что государственные внебюджетные фонды не входят в бюджетную систему РФ, мягко говоря, не совсем корректная. В статье 10 Бюджетного кодекса РФ сказано, что к бюджетам бюджетной системы Российской Федерации в частности относятся:

«федеральный бюджет и бюджеты государственных внебюджетных фондов» (абз.1 ст. 10 БК РФ).

Вот так, вместо того, чтобы дать разъяснения нижестоящим судам Конституционный суд РФ своевольно стал толковать Конституцию РФ и конституционное право на возмещение вреда и вконец запутал судебные органы и правоприменителя.

В заключение, хотелось бы привести пример из последних решений Верховного суда РФ. В своем постановлении от 11.02.2016 г. № 301-АД15-14856 он признал законным решение налогового органа о взыскании с налогоплательщика, применяющего ЕНВД, санкций за неприменение контрольно — кассовой техники при оказании бытовых услуг. А по аналогичному делу, месяцем ранее, от 20.01.2016 г. № 304-АД-15-1769 он пришел к противоположному выводу. Конечно, судебный орган может менять свою точку зрения по тому или иному делу, но не так, же быстро.

Возникает закономерный вопрос? Каким же решением Верховного суда РФ необходимо руководствоваться налогоплательщику?

1 Пепеляев С.Г. Новые правила для сыгранных матчей. Налоговая практика превращает Россию в страну с непредсказуемым прошлым. // Новая газета. № 32. 2013. 25 марта.

2 См. Занина А., Пушкарская А. Конституционный суд запутал арбитражные. Решения по спорам о пенсиях летчиков отличались разнообразием. // Коммерсантъ. № 8 2016. 21 января.