

DOI: 10.17803/1994-1471.2022.135.2.081-089

Ж. Г. Попкова*

Вопросы применения измененных положений Налогового кодекса РФ о патентной системе налогообложения

Аннотация. Рассматриваются изменения законодательства о патентной системе налогообложения, произошедшие с 1 января 2021 г., позволяющие поставить вопрос о конституционности данного специального режима налогообложения в целом. Законодатель исключил ограничения для региональных органов законодательной власти, устанавливающие предельный размер потенциально возможного к получению дохода индивидуального предпринимателя, а через него — и размер налога по патентной системе налогообложения. Тем самым федеральный законодатель фактически устранился от реальных ограничений полномочий региональных законодательных органов, регламентирующих патентную систему налогообложения. При этом Конституционный Суд Российской Федерации еще с 1990-х гг. многократно выражал правовые позиции, в соответствии с которыми отсутствие таких ограничений недопустимо. Сделаны предложения о возможных путях решения проблемы. Не исключено, что Конституционный Суд РФ мог бы признать исключение ограничений федеральным законодателем неконституционным. Но с учетом предшествующего опыта возможно, что со стороны заинтересованных лиц вообще не будет никакой реакции на введенные в законодательство, по существу, неконституционные изменения.

Ключевые слова: патентная система налогообложения; упрощенная система налогообложения; единый налог на вмененный доход; ограничение предельного уровня налоговых изъятий федеральным законом; Конституция РФ; правовые позиции Конституционного Суда РФ; последствия неконституционного регулирования; ограничение права собственности; региональное налоговое законодательство; индивидуальный предприниматель.

Для цитирования: Попкова Ж. Г. Вопросы применения измененных положений Налогового кодекса РФ о патентной системе налогообложения // Актуальные проблемы российского права. — 2022. — Т. 17. — № 2. — С. 81–89. — DOI: 10.17803/1994-1471.2022.135.2.081-089.

© Попкова Ж. Г., 2022

* Попкова Жанна Георгиевна, кандидат юридических наук, доцент кафедры гражданско-правовых дисциплин Приволжского филиала Российского государственного университета правосудия, доцент кафедры административного и финансового права Нижегородского государственного университета имени Н. И. Лобачевского
пр. Гагарина, д. 17а, г. Н. Новгород, Россия, 603022
zhp75@mail.ru

Issues of Application of Amended Provisions of the Tax Code of the Russian Federation concerning the Patent System of Taxation

Zhanna G. Popkova, Cand. Sci. (Law), Associate Professor, Department of Civil Law Disciplines, Volga Branch of the Russian State University of Justice; Department of Administrative and Financial Law, Nizhny Novgorod Lobachevsky State University
pr. Gagarina, d. 17a, Nizhny Novgorod, Russia, 603022
zhp75@mail.ru

Abstract. The paper examines changes in legislation on the patent system of taxation that have taken place since January 1, 2021, and that allow raising the question of constitutionality of this special taxation regime as a whole. The legislator has excluded restrictions for regional legislative bodies that establish the maximum amount of the potential income of an individual entrepreneur, and through it the amount of tax under the patent taxation system. Thus, the federal legislator actually got rid of the real restrictions on the powers of regional legislative bodies that regulate the patent taxation system. At the same time, the Constitutional Court of the Russian Federation since the 1990s repeatedly expressed legal positions, according to which the absence of such restrictions is unacceptable. The author makes suggestions on possible ways to solve the problem. It is possible that the Constitutional Court of the Russian Federation could recognize the exclusion of restrictions by the federal legislator as unconstitutional. However, taking into account the previous experience, it is possible that there will be no reaction on the part of the interested parties to the essentially unconstitutional changes introduced into the legislation.

Keywords: patent system of taxation; simplified taxation system; single tax on imputed income; limiting the maximum level of tax exemptions by federal law; the Constitution of the Russian Federation; legal stances of the Constitutional Court of the Russian Federation; consequences of unconstitutional regulation; restriction of property rights; regional tax legislation; individual entrepreneur.

Cite as: Popkova ZhG. Voprosy primeneniya izmenennykh polozheniy Nalogovogo kodeksa RF o patentnoy sisteme nalogooblozheniya [Issues of Application of Amended Provisions of the Tax Code of the Russian Federation concerning the Patent System of Taxation]. *Aktual'nye problemy rossijskogo prava*. 2022;17(2):81-89. DOI: 10.17803/1994-1471.2022.135.2.081-089. (In Rus., abstract in Eng.).

В соответствии с п. 7, 8 ст. 346.43 Налогового кодекса РФ¹ для целей патентной системы налогообложения (ПСН) потенциально возможный к получению годовой доход индивидуального предпринимателя (ПВД) устанавливается законами субъектов РФ. Сам же налог по ПСН в общем случае исчисляется как 6 % от ПВД (п. 1 ст. 346.50, п. 1 ст. 346.51 НК РФ). Соответственно, ПСН и единый налог на вмененный доход (ЕНВД) имеют существенное сходство в том аспекте, что предполагают обложение не реального, а предполагаемого (вмененного, расчетного) дохода, исчисляемого исходя из

внешних характеристик облагаемой деятельности.

До 31 декабря 2020 г. в п. 7 ст. 346.43 НК РФ было второе предложение, устанавливавшее общее правило, что максимальный размер ПВД не может превышать 1 млн руб. В настоящее время, с 1 января 2021 г., Федеральным законом от 23.11.2020 № 373-ФЗ² из п. 7 ст. 346.43 НК РФ указанная норма исключена. Кроме того, был отменен пп. 4 п. 8 ст. 346.43 НК РФ, предоставлявший региональному законодателью право по ряду видов деятельности увеличивать максимальный размер ПВД (в 3, 5 и 10 раз), а

¹ Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая) от 05.08.2000 № 117-ФЗ (ред. от 17.02.2021) // СЗ РФ. 2000. № 32. Ст. 3340.

² Федеральный закон от 23.11.2020 № 373-ФЗ «О внесении изменений в главы 26.2 и 26.5 части второй Налогового кодекса Российской Федерации и статью 2 Федерального закона «О применении контрольно-кассовой техники при осуществлении расчетов в Российской Федерации» // СЗ РФ. 2020. № 48. Ст. 7626.

также п. 9 ст. 346.43 НК РФ, допускающий увеличение максимального размера ПВД на коэффициент-дефлятор (устанавливался ежегодно, на 2020 г. — 1,589, в соответствии с приказом Минэкономразвития России от 21.10.2019 № 684³). Тем самым с 1 января 2021 г. региональный законодатель для целей ПСН уже никак не ограничен в регулировании размера ПВД, а до указанной даты по каждому виду деятельности, облагаемому ПСН, был четко установлен соответствующий предел.

Например, согласно пп. 10 п. 2 ст. 346.43 НК РФ в 2020 г. мог облагаться ПСН такой вид деятельности, как оказание услуг по перевозке грузов автомобильным транспортом. Максимальный размер ПВД по нему составлял:

1 млн руб. × 3 (наибольший коэффициент по пп. 4 п. 8 ст. 346.43 НК РФ) × 1,589 (коэффициент-дефлятор) = 4,767 млн руб.

Соответственно, максимальный годовой размер налога по ПСН составил бы 286 020 руб. (или 23 835 руб. в месяц). Следует отметить, что даже в Законе города Москвы от 31.10.2012 № 53 «О патентной системе налогообложения»⁴ (в редакции, действовавшей в 2020 г.) ПВД по данному виду деятельности был установлен в меньшем размере (как максимум 1,8 млн руб. для автомобилей грузоподъемностью свыше 10,0 т).

Можно отметить, что в силу п. 6 ст. 346.45 НК РФ налогоплательщик считается утратившим право на применение ПСН в случае, если с начала календарного года его доходы по всем видам предпринимательской деятельности, в отношении которых применяется ПСН, превысили 60 млн руб. Но данное положение просто предполагает «отслеживание» предпринимателем на ПСН реальной выручки (аналогично для целей применения упрощенной системы налогообложения (УСН) — в п. 4 ст. 346.13 НК РФ; для целей освобождения от обязанностей по налогу на добавленную стоимость (НДС) — в п. 5 ст. 145 НК РФ). При превышении соответствующего предела годовой выручки заинтересованное лицо

лишается права на применение выгодного спецрежима или освобождения. К тому, как исчисляется ПСН через размер ПВД, указанные нормы прямого отношения не имеют.

Попытки анализа доступных в справочных правовых системах первоначальных законодательных материалов к законопроекту № 9731607 (который впоследствии был принят в виде рассматриваемого Федерального закона от 23.11.2020 № 373ФЗ) для установления цели исследуемого нововведения по ПСН результата практически не дают: исключение второго предложения п. 7 ст. 346.43 НК РФ и прочих вышеуказанных норм в некоторой степени «традиционно» появляется только на этапе второго чтения. Из доступной стенограммы⁵ обсуждения указанного законопроекта не следует, что как-либо обсуждался вопрос отмены второго предложения п. 7 ст. 346.43 НК РФ и корреспондирующих положений.

Однако в доступном в том числе в справочно-правовых системах Заклучении Комитета Совета Федерации по бюджету и финансовым рынкам от 17.11.2020 № 3.503/1783 (т.е. составленном уже после принятия Государственной Думой законопроекта № 9731607 в окончательной редакции 11 ноября 2020 г.) указано следующее: «Законом исключается также ограничение максимального размера потенциально возможного к получению индивидуальным предпринимателем годового дохода. Согласно действующей редакции НК РФ максимальный размер такого дохода не может превышать 1 млн руб., причем субъекты Российской Федерации вправе его увеличивать по отдельным видам предпринимательской деятельности. По новым правилам субъекты Российской Федерации будут самостоятельно определять размер потенциально возможного к получению индивидуальным предпринимателем годового дохода в зависимости от экономических условий региона».

Таким образом, с точки зрения указанного Комитета Совета Федерации, исключение вто-

³ Приказ Минэкономразвития России от 21.10.2019 № 684 (ред. от 10.12.2019) «Об установлении коэффициентов-дефляторов на 2020 год» // Российская газета. 6 ноября 2019.

⁴ Закон г. Москвы от 31.10.2012 № 53 (ред. от 11.11.2020) «О патентной системе налогообложения» // Ведомости Московской городской Думы. 2013. № 1. Ст. 321.

рого предложения п. 7 ст. 346.43 НК РФ и прочих корреспондирующих норм с 1 января 2021 г. ничему не противоречит.

На заседании Совета Федерации 18 ноября 2020 г., в рамках которого был одобрен законопроект № 9731607, исходя из стенограммы⁶, прозвучало только следующее (выступал А. Н. Епишин): «Расширяются полномочия субъектов Российской Федерации по определению перечня видов предпринимательской деятельности, в отношении которых применяется патентная система налогообложения, и установлению размера потенциально возможного к получению индивидуальным предпринимателем годового дохода».

Но имеет место существенное сомнение в законности подхода, реализованного в рассматриваемых положениях Федерального закона от 23.11.2020 № 373ФЗ, которое в том числе происходит из нормы ч. 3 ст. 55 Конституции РФ: права и свободы человека и гражданина могут быть ограничены федеральным законом только в той мере, в какой это необходимо в целях защиты основ конституционного строя, нравственности, здоровья, прав и законных интересов других лиц, обеспечения обороны страны и безопасности государства. В постановлении КС РФ от 17.12.1996 № 20П⁷ правовая позиция, относящаяся к налогообложению, мотивирована ссылкой именно на ч. 3 ст. 55 Конституции РФ. Сейчас федеральный закон — НК РФ (как, впрочем, и какой-либо иной федеральный закон), по существу, не определяет четкого ограничения в обременении на региональном уровне плательщиков ПСН.

Следует отметить, что при предшествующем (до 1 января 2013 г.) регулировании ПСН в гл. 26.2 НК РФ (в рамках УСН) также имели место некоторые (но, следует полагать, недостаточные) ограничения регионального нормотворчества, в связи с чем и тогда возникали сомнения в ее конституционности⁸. Так, в п. 7 и 7.1 ст. 346.25.1 НК РФ имело место указание на то, что если облагаемый на региональном уровне на основе патента вид предпринимательской деятельности входит в перечень видов предпринимательской деятельности, установленный п. 2 ст. 346.26 НК РФ (для ЕНВД), то размер ПВД не может превышать величины базовой доходности, установленную для ЕНВД в ст. 346.29 НК РФ, в отношении соответствующего вида предпринимательской деятельности, умноженной на 30.

Конкретный механизм работы данного ограничения описан, например, в постановлении Президиума ВАС РФ от 04.12.2012 № 9254/12⁹. Предприниматель осуществлял в Кемеровской области деятельность по оказанию услуг общественного питания через объект, не имеющий зала обслуживания посетителей, и использовал УСН на основе патента. Региональное законодательство предусматривало, что для городов Кемерово и Новокузнецка размер ПВД следует принимать как 116 100 рублей. Президиум ВАС РФ отметил, что в силу п. 3 ст. 346.29 НК РФ по такому виду деятельности для целей ЕНВД размер базовой доходности — 4 500 руб. в месяц. Следовательно, ПВД по нему не может превышать 135 000 руб. (4 500 руб. × 30 = 135 000 руб.). Таким образом, указанный предел

⁵ URL: <http://api.duma.gov.ru/api/transcript/973160-7> (дата обращения: 20.02.2021) ; <https://sozd.duma.gov.ru/bill/973160-7> (дата обращения: 20.02.2021).

⁶ URL: <http://council.gov.ru/activity/meetings/121105/transcript/> (дата обращения: 20.02.2021).

⁷ Постановление Конституционного Суда РФ от 17.12.1996 № 20-П «По делу о проверке конституционности пунктов 2 и 3 части первой статьи 11 Закона Российской Федерации от 24.06.1993 “О федеральных органах налоговой полиции”» // СЗ РФ. 1997. № 1. Ст. 197.

⁸ *Тютин Д. В.* Налоговое право : курс лекций М. : РАП, Эксмо, 2009. С. 391.

⁹ Постановление Президиума ВАС РФ от 04.12.2012 № 9254/12 по делу № А27-2219/2012 «Об оставлении без изменения решения Арбитражного суда Кемеровской области от 29.03.2012 и постановления Федерального арбитражного суда Западно-Сибирского округа от 25.05.2012, которыми отказано в удовлетворении заявления о признании частично недействующим Закона Кемеровской области от 17.10.2006 № 119-ОЗ “О применении индивидуальными предпринимателями упрощенной системы налогообложения на основе патента на территории Кемеровской области”» // Вестник ВАС РФ. 2013. № 4.

в региональном законодательстве превышен не был. С точки зрения ВАС РФ, применение для расчета ПВД для соответствующего вида деятельности множителя 30, а не множителя, равного количеству месяцев в году, обусловлено необходимостью учета соотношения налоговых ставок, установленных для системы налогообложения в виде ЕНВД (15 %) и УСН на основе патента (6 %).

Однако по прочим видам предпринимательской деятельности, облагаемой на региональном уровне на основе патента, в федеральном законодательстве, в том числе в НК РФ, такого ограничения не было. Например, в пп. 9 п. 2 ст. 346.25.1 НК РФ допускалось обложение патентной системой производства ковров и ковровых изделий. Исходя из пп. 1 п. 2 ст. 346.26 и п. 3 ст. 346.29 НК РФ предполагалась возможность введения ЕНВД по бытовым услугам, классифицируемым в соответствии с Общероссийским классификатором услуг населению (ОКУН). Соответственно, в ОКУН производства ковров и ковровых изделий как вида бытовых услуг не было. Тем не менее вопрос о конституционности этого аспекта ст. 346.25.1 НК РФ тогда до уровня

КС РФ не дошел (возможно, и по той причине, что неохваченные в ст. 346.26 НК РФ для целей ЕНВД виды деятельности были «экзотическими», мало где и кем облагались через патент, а региональный законодатель не устанавливал предельных размеров ПВД). Впоследствии, с 1 января 2013 г., законодатель полностью урегулировал ПСН в гл. 26.3 НК РФ с упомянутыми ограничениями в виде второго предложения п. 7 ст. 346.43 НК РФ и корреспондирующих норм, действовавшими до 31 декабря 2020 г.

Можно также напомнить, что в соответствии с п. 8 ст. 5 Федерального закона от 29.06.2012 № 97-ФЗ¹⁰ с 1 января 2021 г. ЕНВД более не применяется, вследствие чего субсидиарно регламентировать федеральные ограничения по ПСН через отсылку к положениям о ЕНВД уже в принципе невозможно.

Соответственно, теперь, с 1 января 2021 г., можно поставить вопрос о конституционности всей ПСН по причине ее несоответствия ряду правовых позиций КС РФ, изложенных в том числе в постановлениях от 04.04.1996 № 9-П¹¹, от 30.01.2001 № 2-П¹², в определениях от 05.11.1999 № 193-О¹³, от 15.12.2000 № 294-О¹⁴, от 09.04.2002

¹⁰ Федеральный закон от 29.06.2012 № 97-ФЗ (ред. от 02.06.2016) «О внесении изменений в часть первую и часть вторую Налогового кодекса Российской Федерации и статью 26 Федерального закона “О банках и банковской деятельности”» // СЗ РФ. 2012. № 27. Ст. 3588.

¹¹ Постановление Конституционного Суда РФ от 04.04.1996 № 9-П «По делу о проверке конституционности ряда нормативных актов города Москвы и Московской области, Ставропольского края, Воронежской области и города Воронежа, регламентирующих порядок регистрации граждан, прибывающих на постоянное жительство в названные регионы» // СЗ РФ. 1996. № 16. Ст. 1909.

¹² Постановление Конституционного Суда РФ от 30.01.2001 № 2-П «По делу о проверке конституционности положений подпункта “д” пункта 1 и пункта 3 статьи 20 Закона Российской Федерации “Об основах налоговой системы в Российской Федерации” в редакции Федерального закона от 31.07.1998 “О внесении изменений и дополнений в статью 20 Закона Российской Федерации “Об основах налоговой системы в Российской Федерации”», а также положений Закона Чувашской Республики “О налоге с продаж”, Закона Кировской области “О налоге с продаж” и Закона Челябинской области “О налоге с продаж” в связи с запросом Арбитражного суда Челябинской области, жалобами общества с ограниченной ответственностью “Русская тройка” и ряда граждан» // СЗ РФ. 2001. № 7. Ст. 701.

¹³ Определение Конституционного Суда РФ от 05.11.1999 № 193-О «По жалобам гражданина Кушиди Макара Ивановича на нарушение его конституционных прав положениями статьи 3 Закона Российской Федерации “О таможенном тарифе” и пункта 2 постановления Правительства Российской Федерации “О товарной номенклатуре, применяемой при осуществлении внешнеэкономической деятельности, и о таможенном тарифе Российской Федерации”» // Вестник Конституционного Суда РФ. 2000. № 2.

¹⁴ Определение Конституционного Суда РФ от 15.12.2000 № 294-О «Об отказе в принятии к рассмотрению жалобы открытого акционерного общества “Нефтяная компания “ЮКОС” на нарушение конституционных

№ 68О¹⁵. В Особом мнении судьи Г. А. Гаджиева к определению КС РФ от 10.12.2002 № 284О¹⁶ (применительно к ставке налогообложения) поясняется, что пределы налоговых изъятий должны определяться только законом, хотя бы в самой общей форме.

Представляется, что обобщенно данные правовые позиции КС РФ можно свести к тому, что в федеральном законе должен быть четко и непротиворечиво установлен верхний предел налогового бремени, даже при частичной передаче полномочий по регулированию соответствующего платежа федеральным органам исполнительной власти и (или) на региональный (местный) уровень.

Можно напомнить также правовую позицию, изложенную в постановлении Президиума ВАС РФ от 27.01.2009 № 11519/08¹⁷: в региональном законе ставки транспортного налога были установлены с превышением предела, установленного в НК РФ. По мнению ВАС РФ, суды при рассмотрении дела были обязаны учесть несоответствие регионального закона НК РФ и применить предельную ставку, установленную в НК РФ. В рассматриваемой же проблеме отсутствия с 1 января 2021 г. ограничения для регионального законодателя, регламентирующего

ПСН, федерального верхнего предела налогового бремени теперь просто не установлено.

Как следует из одной из классических работ, посвященных правовым позициям КС РФ, право представительного органа делегировать свои полномочия по установлению и определению существенных элементов налоговых обязательств не может быть безграничным¹⁸. По мнению С. Г. Пепеляева, принцип единства системы налогов характеризует объем и характер полномочий представительных органов государственной власти по определению условий налогообложения¹⁹.

С точки зрения Р. фон Иеринга, каждое право — и право народа, и право отдельного человека — предполагает постоянную готовность к его отстаиванию. Интересу управомоченного в уважении и сохранении права всегда противостоит интерес другого в неуважении этого права²⁰. Соответственно, по всей видимости, в ближайшее время мы узнаем, девальвировалась ли правовая позиция КС РФ о необходимости установления верхнего предела налогового бремени на федеральном уровне при делегировании налогового правотворчества федеральным законодательным органом²¹. Хотя, конечно, не исключено, что федеральный законодатель

прав граждан-акционеров пунктом 3 статьи 3 Закона Российской Федерации “О таможенном тарифе”» // Вестник Конституционного Суда РФ. 2001. № 2.

¹⁵ Определение Конституционного Суда РФ от 09.04.2002 № 68-О «По запросу Арбитражного суда Республики Карелия о проверке конституционности пункта 5 статьи 83 Бюджетного кодекса Российской Федерации, статей 4 и 11 Закона Российской Федерации “О донорстве крови и ее компонентов”» // Вестник Конституционного Суда РФ. 2002. № 4.

¹⁶ Определение Конституционного Суда РФ от 10.12.2002 № 284-О «По запросу Правительства Российской Федерации о проверке конституционности постановления Правительства Российской Федерации “Об утверждении Порядка определения платы и ее предельных размеров за загрязнение окружающей природной среды, размещение отходов, другие виды вредного воздействия” и статьи 7 Федерального закона “О введении в действие части первой Налогового кодекса Российской Федерации”» // Вестник Конституционного Суда РФ. 2003. № 3 (Особое мнение).

¹⁷ Постановление Президиума ВАС РФ от 27.01.2009 № 11519/08 по делу № А-32-24342/2007-12/361 // Вестник ВАС РФ. 2009. № 5.

¹⁸ Гаджиев Г. А., Пепеляев С. Г. Предприниматель — налогоплательщик — государство. Правовые позиции Конституционного Суда РФ. М., 1998. С. 239.

¹⁹ Налоговое право : учебное пособие / под ред. С. Г. Пепеляева. М., 2000. С. 319.

²⁰ Иеринг Р. Борьба за право // Избранные труды : в 2 т. СПб., 2006. Т. 1. С. 24, 31, 32.

²¹ Тютин Д. В. Девальвация некоторых правовых позиций Конституционного Суда РФ по налогам // Налоговед. 2014. № 6. С. 32–39.

оперативно сориентируется и введет некий аналог утративших силу второго предложения п. 7 ст. 346.43 НК РФ и вышеуказанных корреспондирующих норм.

Одновременно можно предположить, что не исключается и полное отсутствие какой-либо реакции как со стороны федерального законодателя, так и со стороны заинтересованных лиц, если только какой-либо региональный законодатель резко не повысит ПВД по какому-либо виду облагаемой деятельности до явно неразумных величин. Во всяком случае, исследование регионального законодательства о ПСН в начале 2021 г. в ряде значимых субъектов РФ (в том числе Москва, Санкт-Петербург, Краснодар) не показало, что региональный законодатель, воспользовавшись ликвидацией ограничений, немедленно повысил размер ПВД по каким-либо видам деятельности.

В конце концов, прямой либо неявный отход от тех или иных правовых позиций КС РФ в России практикуется уже достаточно давно. Так, уже много лет (с 2016 г.) Минпромторгом РФ в соответствии с п. 2 ст. 362 НК РФ ежегодно принимаются Перечни легковых автомобилей средней стоимостью от 3 млн руб. (Перечень на 2021 г. опубликован 26 февраля 2021 г.²²; приводится мнение о том, в 2021 г. в новый список попали относительно массовые модели, в том числе Skoda Kodiaq и Subaru Outback²³). Включение автомобиля в Перечень означает, что он подлежит повышенному (по сравнению с НК РФ) обложению транспортным налогом. Однако

практически никого не возмущает то, что Перечень на 2021 г., как и на предыдущие годы, официально публикуется непосредственно в облагаемом году — налоговом периоде (т.е. явно имеет место обратная сила акта законодательства, в том числе и в части, ухудшающей положение налогоплательщиков). Ни статья 57 Конституции РФ, ни правовые позиции КС РФ (в том числе определения от 08.04.2003 № 159О²⁴, от 10.07.2003 № 291О²⁵), ни пункт 1 ст. 5, устанавливающий минимальный месячный срок с даты официальной публикации акта о налогах, во внимание не принимаются. В конце концов, и ограничения в федеральном законе для Минпромторга РФ в установлении того, какие именно автомобили должны попасть в перечень, по существу, также отсутствуют.

Но, коль скоро даже такое явное нарушение Конституции РФ, уже затрагивающее многих отечественных автомобилистов, по сей день не воспринимается в отрицательном ключе и не порождает массового сопротивления и соответствующих судебных дел, то «всего лишь» проблемы исключения с 1 января 2021 г. Федеральным законом от 23.11.2020 № 373ФЗ второго предложения п. 7 ст. 346.43 НК РФ и иных корреспондирующих норм также имеют все шансы быть проигнорированными.

Кроме того, даже если КС РФ тем не менее заинтересуется рассматриваемой проблемой, то возникнет неоднозначный вопрос: если ПСН с 1 января 2021 г. неконституционна, значит ли это, что налогоплательщики с указанной

²² URL: https://minpromtorg.gov.ru/docs/#!perechen_legkovyh_avtomobiley_sredney_stoimostyu_ot_3_millionov_rubley_podlezhashhiy_primeneniyu_v_ocherednom_nalogovom_periode_2021_god (дата обращения: 10.03.2021).

²³ Транспортный налог с 2021 года изменился // URL: <https://www.glavbukh.ru/news/34693-transportnyy-nalog-s-2021-goda-izmenilsya> (дата обращения: 10.03.2021).

²⁴ Определение Конституционного Суда РФ от 08.04.2003 № 159-О «По запросу Арбитражного суда Владимирской области о проверке конституционности положения статьи 10 Федерального закона “О внесении дополнений и изменений в Налоговый кодекс Российской Федерации и в некоторые законодательные акты Российской Федерации о налогах и сборах”» // Вестник Конституционного Суда РФ. 2003. № 5.

²⁵ Определение Конституционного Суда РФ от 10.07.2003 № 291-О «По жалобе общественного фонда “Правоборец” на нарушение конституционных прав и свобод положениями статьи 24 Федерального закона “О бюджете Фонда социального страхования Российской Федерации на 2002 год”, пункта 9 статьи 80 и пункта 1 статьи 119 Налогового кодекса Российской Федерации» // Вестник Конституционного Суда РФ. 2003. № 6.

даты должны были уплачивать налоги по общей системе налогообложения? Скорее всего, разумно предположить, что неконституционными являются вышеприведенные положения Федерального закона от 23.11.2020 № 373ФЗ, исключившие федеральные ограничения. Во всяком случае, КС РФ уже однажды пошел по пути признания неконституционными положений законодательства, необоснованно исключивших гарантии прав частных субъектов.

Имеется в виду постановление от 19.01.2016 № 2П²⁶, в рамках которого Конституционным Судом исследовался Федеральный закон от 28.06.2014 № 188ФЗ²⁷. Указанным нормативным правовым актом из действовавшего в том периоде Федерального закона от 24.07.2009 № 212ФЗ²⁸ было исключено право органов внебюджетных фондов и суда учитывать смягчающие ответственность обстоятельства при применении санкций в отношении плательщиков стра-

ховых взносов, нарушивших законодательство о страховых взносах. КС РФ фактически счел, что право частных субъектов на индивидуализацию наказания с учетом смягчающих ответственность обстоятельств было исключено законодателем из Федерального закона «О страховых взносах...» необоснованно, и признал рассматриваемые положения не соответствующими Конституции РФ.

Соответственно, поскольку достигнутый в НК РФ уровень защиты прав плательщиков ПСН, выразившийся в наличии федерального ограничения предельного размера соответствующего налога через регламентацию максимального ПВД, был необоснованно и в противоречии с правовыми позициями КС РФ снижен Федеральным законом от 23.11.2020 № 373ФЗ, вышеприведенные положения данного нормативного правового акта могут быть признаны неконституционными.

БИБЛИОГРАФИЯ

1. Гаджиев Г. А., Пепеляев С. Г. Предприниматель — налогоплательщик — государство. Правовые позиции Конституционного Суда РФ. — М. : ФБК-Пресс, 1998. — 592 с.
2. Иеринг Р. Борьба за право // Избранные труды : в 2 т. — СПб., 2006. — Т. 1. — 616 с.
3. Налоговое право : учебное пособие / под ред. С. Г. Пепеляева. — М. : ФБК-Пресс, 2000. — 608 с.
4. Тютин Д. В. Девальвация некоторых правовых позиций Конституционного Суда РФ по налогам // Налоговед. — 2014. — № 6. — С. 32–39
5. Тютин Д. В. Налоговое право : курс лекций. — М. : РАП, Эксмо, 2009. — 432 с.

Материал поступил в редакцию 11 марта 2021 г.

²⁶ Постановление Конституционного Суда РФ от 19.01.2016 № 2-П «По делу о проверке конституционности подпункта “а” пункта 22 и пункта 24 статьи 5 Федерального закона от 28.06.2014 № 188-ФЗ “О внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации по вопросам обязательного социального страхования” в связи с запросами Арбитражного суда города Москвы и Арбитражного суда Пензенской области» // СЗ РФ. 2016. № 5. Ст. 762.

²⁷ Федеральный закон от 28.06.2014 № 188-ФЗ (ред. от 03.07.2016) «О внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации по вопросам обязательного социального страхования» // СЗ РФ. 2014. № 26 (ч. 1). Ст. 3394.

²⁸ Федеральный закон от 24.07.2009 № 212-ФЗ (ред. от 19.12.2016, с изм. от 31.10.2019) «О страховых взносах в Пенсионный фонд Российской Федерации, Фонд социального страхования Российской Федерации, Федеральный фонд обязательного медицинского страхования» (утратил силу) // СЗ РФ. 2009. № 30. Ст. 3738.

REFERENCES (TRANSLITERATION)

1. Gadzhiev G. A., Pepelyaev S. G. Predprinimatel' — nalogoplatel'shchik — gosudarstvo. Pravovye pozicii Konstitucionnogo Suda RF. — M : FBK-Press, 1998. — 592 s.
2. Iering R. Bor'ba za pravo // Izbrannye trudy : v 2 t. — SPb., 2006. — T. 1. — 616 s.
3. Nalogovoe pravo : uchebnoe posobie / pod red. S. G. Pepelyaeva. — M. : FBK-Press, 2000. — 608 s.
4. Tyutin D. V. Deval'vaciya nekotoryh pravovyh pozicij Konstitucionnogo Suda RF po nalogam // Nalogoved. — 2014. — № 6. — S. 32–39
5. Tyutin D. V. Nalogovoe pravo : kurs lekcij. — M. : RAP, Eksmo, 2009. — 432 s.