

Фархутдинов Р.Д., Хамидулина Л.И.,  
Сулейманова А.Р., Шигабетдинов Р.Р.



# **НАЛОГОВЫЕ СПОРЫ: ОТ ТЕОРИИ К ПРАКТИКЕ**

**ЮСТИЦ**  **ИНФОРМ**

Л. И. Хамидуллина

**Налоговые споры. От  
теории к практике**

«Юстицинформ»

2018

УДК 347.73  
ББК 67 402

**Хамидуллина Л. И.**

Налоговые споры. От теории к практике / Л. И. Хамидуллина —  
«Юстицинформ», 2018

ISBN 978-5-7205-1410-5

Настоящее переработанное издание содержит в себе материалы теоретических исследований межотраслевых связей гражданского и налогового права, а также судебной практики Конституционного суда Российской Федерации, Верховного Суда Российской Федерации и Верховного Суда Республики Татарстан за период 2016–2017, касающейся налоговых правоотношений, структурированные в соответствии с разделами и главами Налогового кодекса Российской Федерации. Судебная практика приведена в виде тезисных выводов по наиболее актуальным судебным актам, вынесенным в 2016–2017 годах. Предложенный формат позволяет читателю свободно ориентироваться в большом объеме выносимых судебных актов и способствует формированию структурированных знаний о подходах судов к проблемным вопросам налоговых правоотношений. Для широкого круга читателей, интересующихся вопросами налогового законодательства.

УДК 347.73

ББК 67 402

ISBN 978-5-7205-1410-5

© Хамидуллина Л. И., 2018

© Юстицинформ, 2018

## Содержание

Введение	7
Раздел 1	8
Публично-правовые последствия (на примере налогового контроля) гражданско-правовых сделок	8
Институт возмещения ущерба в налоговых правоотношениях	11
Конец ознакомительного фрагмента.	12

**Р. Д. Фархутдинов, Л. И. Хамидуллина,  
А. Р. Сулейманова, Р. Р. Шигабетдинов**  
**Налоговые споры: от теории к практике**

**Теоретические аспекты межотраслевых связей гражданского и налогового права**

**Конспективный поглавный указатель по тексту Налогового кодекса Российской Федерации**

**Новеллы налогового законодательства 2016–2017**

**Образцы процессуальных документов**

2-е издание, переработанное

**Рецензенты:**

**Егорова Марина Валентиновна**, председатель судебного состава по рассмотрению споров, возникающих из административных и иных публичных правоотношений Арбитражного суда Поволжского округа

**Левушкин Анатолий Николаевич**, д.ю.н., профессор кафедры гражданского права Всероссийского государственного университета юстиции (РПА Минюста России)

**R.D. Farkhutdinov, L.I. Khamidullina, A.R. SuleymanovA, R.R. Shigabetdinov**  
**TAX DISPUTES: FROM THEORY TO PRACTICE**

**Theoretical aspects of interbranch relations of civil and tax law**

**Index to the text of the Tax Code of the Russian Federation**

**Developments of tax legislation 2016–2017**

**Samples of procedural documents**

2nd edition, revised

**MOSCOW**

**YUSTITSINFORM**

**2018**

**Reviewers:**

**Egorova M.V.**, Chairman of administrative and other public law cases section of the Arbitration Court for the Volga Region

**Levushkin A.N.**, Professor of Civil Law Department of the All-Russian State University of Justice (RPA of the Ministry of Justice of Russia), Doctor of Law, Professor

**Tax disputes: from theory to practice / R. D. Farkhutdinov, L. I. Khamidullina, A. R. Suleymanova, R. R. Shigabetdinov.** – 2nd ed., revised. – M.: Yustitsinform, 2018. – 92 p.

This revised edition contains the materials of theoretical studies of civil and tax law interbranch relations, as well as judicial practice of the Constitutional Court of the Russian Federation, the Supreme Court of the Russian Federation and the Supreme Court of the Republic of Tatarstan for

the period 2016–2017, concerning tax legal relations, structured in accordance with the sections and chapters of the Tax Code of the Russian Federation.

Judicial practice is presented in the form of brief conclusions on the most relevant judicial acts rendered in 2016–2017. The proposed format allows the reader to freely navigate the large volume of judicial decisions and promotes the formation of structured knowledge about the approaches of courts to the problematic issues of tax legal relations.

For a wide range of readers interested in the issues of tax legislation

**Keywords:** transaction reality, tax disputes, developments of tax legislation, sample documents, judicial practice.

© LLC «Yustitsinform», 2018

## **Введение**

Перед Вами уже второе издание по предложенной тематике «Налоговые споры», в котором кроме конспективного указателя по судебной практике по тексту НК РФ также предлагается остановиться на актуальных теоретических вопросах.

Почему, спросите Вы?

Результаты изучения ряда теоретических актуальных проблем, обозначенных в книге, и выработка путей их решения связаны с необходимостью осмысления и обсуждения ряда понятий и дефиниций, отсутствующих как норма права.

К примеру, для обсуждения предлагается вопрос, возникающий в ряде налоговых споров (составляющих не менее 50 % от общего числа в РФ), где вменяемым плательщику правонарушением являются основания применения им необоснованных налоговых выгод, при которых он несет правовые риски за своего контрагента-партнера.

И еще один актуальный вопрос: налоговый орган в подавляющем большинстве случаев итогов налоговых проверок дает правовую оценку результатов гражданско-правовой сделки, где суды при рассмотрении такового дела применяют понятие «реальность» хозяйственной операции, хотя по факту целесообразно говорить о ее результатах, которых в действующем законодательстве нет.

Однако регламентация данных правового института имеет только ссылку в судебных актах, принятых разными судебными инстанциями и в разный период времени по отдельным, отличным друг от друга, судебным спорам.

Нельзя не затронуть правоприменение такого правового института как возмещение ущерба, причиненного преступлением, предусмотренным ст. 198.199 УК РФ, практика по которому вам будет, безусловно, интересна.

В дополнение к этому мы предложили Вам включить в это издание основные изменения налогового законодательства 2016 и 2017 гг., которые помогут в практической работе.

## ***Раздел 1***

### ***Теоретические аспекты межотраслевых связей гражданского и налогового права***

#### **Публично-правовые последствия (на примере налогового контроля) гражданско-правовых сделок**

В начале предлагаемого Вашему вниманию издания нам полагается необходимым рассмотреть правовые «начала» и «основы» налоговых правоотношений – гражданско-правовой договор. Данный институт гражданского права является природой налоговых правоотношений, и рассмотрение последствия гражданско-правовой сделки через призму публичного интереса является важной межотраслевой проблемой.

Актуальность научной проблемы межотраслевых связей гражданского права обусловлена, прежде всего, правоприменением гражданского и иных отраслей права в едином правовом поле.

При этом важно рассматривать межотраслевые связи гражданского права в комплексе с иными отраслями права, применяя системный подход как метод научного исследования.

Разрешение такой проблемы позволит преодолеть пробелы в законодательстве, содержащем понятия добросовестности по исполнению сделки и реальности последствий правоприменности сделки в гражданском и иных отраслях права.

Целью рассмотрения этого вопроса является обоснование категории «реальности» последствий сделки в цивилистическом контексте, где началом исследования послужит анализ межотраслевых связей гражданского права.

В современных исследованиях, посвященных межотраслевым связям гражданского права, основоположником идеи взаимопроникновения и взаимосвязи гражданского и иных отраслей права выступил М. Ю. Чельшев.<sup>1</sup>

При этом вопросы, близкие к предложенной тематике, были рассмотрены А. А. Рябовым<sup>2</sup>, В. В. Васильевым<sup>3</sup>, Ю. Н. Андреевым<sup>4</sup>.

Реализуя полномочия в налоговой сфере, налоговый орган для защиты публичных интересов определяет квалификацию и дает оценку содержания сделки или характера деятельности налогоплательщика, т. е. имеет дело непосредственно с явлениями гражданско-правовой сферы, входит в эту сферу, несмотря на то, что такое вхождение осуществляется «для целей налогообложения». В связи с этим проблема системного взаимодействия гражданского и налогового права приобретает здесь принципиальное практическое значение<sup>5</sup>.

Исследуя философию права в ключе взаимосвязи гражданского и налогового права, полагаем, что фундаментальным для цивилистики послужит изучение, определение категории «реальности» последствий договора, закрепление в нормах гражданского права однозначных

---

<sup>1</sup> Чельшев М. Ю. Система межотраслевых связей гражданского права: цивилистическое исследование / 2009.

<sup>2</sup> Рябов А. А. Влияние гражданского права на налоговые отношения (доктрина, толкование, практика): Монография / 2014. - 224 с.

<sup>3</sup> Васильев В. В. Методология исследования внутриотраслевых связей в гражданском праве // Вестник Пермского университета. Юридические науки – 3(29). - 2015.

<sup>4</sup> Андреев Ю. Н. Договор как основание возникновения обязательств / Норма, Инфра-М. – 2013. – 188 с.

<sup>5</sup> Рябов А. А. Влияние гражданского права на налоговые отношения (доктрина, толкование, практика): Монография. / 2014. – 224 с.



дефиниций его правоприменения на стыке межотраслевых связей гражданского и налогового права.

Именно «реальность» последствий исполнения договора, во-первых, как философский институт в общем понимании действительности, во-вторых, реальность намерения, возникновения и прекращения имущественных взаимоотношений хозяйствующих субъектов, и, в-третьих – реальность последствий исполнения договора в рамках налоговых правоотношений, с учетом терминов, поименованных в судебных актах высших судов.

На сегодняшний день термин «виртуальная реальность» используется не только в физике, химии, кибернетике, но и в социально-гуманитарных дисциплинах, таких как психология, социология, философия. Как многие интенсивно изучаемые явления, виртуальная реальность рассматривается с позиций различных дисциплин и, соответственно, имеет множество ракурсов осмысления, что неизбежно ведет к необходимости системного рассмотрения этого феномена, выявлению его инвариантного смысла. Возрастание роли компьютерных технологий практически во всех сферах жизни и все более обширные, метафорические трактовки понятия «виртуальная реальность» актуализируют выявление мировоззренческого статуса этой категории<sup>6</sup>.

Правовое значение в налоговых правоотношениях частноправовой воли, связанной как с формированием фактических предпосылок для возникновения налогового правоотношения, так и с экономическим основанием для уплаты налога – объектом налогообложения, проявляется в реализациях сделок.

Исследуя право налоговых органов, закрепленных в Налоговом Кодексе РФ<sup>7</sup> – изменения квалификации сделок в целях налогообложения, которое является, по сути, частноправовым институтом, – наблюдаем, что возможно получить выводы, далеко выходящие за пределы проблемы доначисления налогов и относящиеся к общим, системным вопросам взаимодействия гражданского и налогового правоотношений.

Договор как разновидность сделки порождает обязательственные правоотношения, гражданско-правовой результат которых проявляется на завершающей стадии исполнения обязательства, при этом завершающая стадия исполнения и есть «хозяйственный (экономический) результат», упоминаемый С. В. Овсянниковым<sup>8</sup>.

И, соответственно, А. А. Рябов делает вывод: «хозяйственный (экономический) результат», т. е. юридический факт, влекущий возникновение налогового правоотношения, одновременно является элементом реализации гражданского правоотношения, а связь между этим результатом и овеществленным в процессе исполнения содержанием гражданского правоотношения носит прямой причинно-следственный характер.

При этом, поскольку подавляющее большинство гражданско-правовых договоров относится к каузальным сделкам, «хозяйственный результат» должен соответствовать каузе – экономико-правовой цели договора, и если договор не является мнимой или притворной сделкой, такой результат непосредственно вытекает из его цели<sup>9</sup>.

Таким образом, модель потенциального налогового правоотношения закладывается уже на стадии заключения договора, когда стороны надлежащим образом выразили свою волю и закрепили свои права и обязанности в предусмотренной законом форме. Из этого вытекает, что

---

<sup>6</sup> Закирова Т. В., Кашин В. В. Концепция виртуальной реальности Жана Бодрийера / Оренбургский государственный университет // Email: istfil@mail.osu.ru

<sup>7</sup> Налоговый кодекс Российской Федерации (ч. 1) от 31.07.1998 № 146-ФЗ (ред. от 03.07.2016) (с изм. и доп., вступ. в силу с 01.09.2016)

<sup>8</sup> Овсянников С. В. Конституционно-правовые основы налоговых отношений: Автореф. дис... канд. юрид. наук: – СПб.: 2001.

<sup>9</sup> Рябов А. А. Влияние гражданского права на налоговые отношения (доктрина, толкование, практика): Монография. – А. А. Рябов / Норма, Инфра-М.-2014. -224 с.

значение договора для налогового правоотношения заключается не только в том, что сделка фактически «помогает» налогоплательщикам и налоговым органам лучше и яснее увидеть суть имущественного отношения, но и в том, что имеется причинно-следственная, генетическая взаимосвязь между договором и его экономико-правовым результатом – юридическим фактом налогового права.

Гражданский кодекс РФ, разделяя недействительные сделки на оспоримые и ничтожные (ст. 166 ГК РФ<sup>10</sup>), говорит о них как о возможно мнимых и притворных сделках (ст. 170 ГК РФ<sup>11</sup>). Но такого характерного и необходимого критерия как «реальность» последствий сделки нормативно не закрепляет.

Однако, рассматривая межотраслевые связи гражданского и налогового права, мы вынуждены обратиться к эмпирическому опыту – судебной практике, заполнившей пробел в праве, но оставив неоднозначность как теории, так и практики.

Впервые понятие «реальность» сделки нашло отражение в и. и. 3, 4 Постановления Пленума ВАС № 53<sup>12</sup>: «Налоговая выгода может быть признана необоснованной, в частности, в случаях, если для целей налогообложения учтены операции не в соответствии с их действительным экономическим смыслом или учтены операции, не обусловленные разумными экономическими или иными причинами (целями делового характера). Налоговая выгода не может быть признана обоснованной, если получена налогоплательщиком вне связи с осуществлением реальной предпринимательской или иной экономической деятельности».

Далее уже Верховный Суд РФ в Определении от 03 февраля 2015 г. по делу № А07-4879/2013<sup>13</sup> отметил, что «вопрос реальности совершения обществом спорных операций по приобретению химического сырья у указанного поставщика неразрывно связан с обстоятельствами реального существования спорного товара при совершении названных финансово-хозяйственных операций, в том числе с обстоятельствами использования обществом приобретенного сырья в собственном производстве».

Отсутствие доказательств реального существования товара, приобретенного обществом и использованного им при изготовлении готовой продукции, может свидетельствовать о создании обществом посредством привлечения указанного поставщика бестоварной схемы в целях получения необоснованной налоговой выгоды в виде минимизации своих налоговых обязательств в отсутствие реальности поставки спорного сырья путем создания формального документооборота.

Таким образом, в поиске истины выявление и установление различных правовых критериев «реальности» последствий сделки в цивилистике возможно обобщить как межотраслевой институт гражданского права, что позволит выявить и определить категорию «реальности» последствий в цивилистическом исследовании.

---

<sup>10</sup> Гражданский кодекс Российской Федерации (ч. 1) от 30.11.1994 № 51-ФЗ (ред. от 03.07.2016) (с изм. и доп., вступ. в силу с 02.10.2016).

<sup>11</sup> Там же.

<sup>12</sup> Постановление Пленума ВАС РФ от 12.10.2006 № 53 «Об оценке арбитражными судами обоснованности получения налогоплательщиком налоговой выгоды».

<sup>13</sup> Определение Верховного Суда РФ от 03.02.2015 № 309-КГ14-2191.

## **Институт возмещения ущерба в налоговых правоотношениях**

Изучая проблему публично-правовых последствий гражданско-правовых сделок, нельзя не затронуть вопрос взыскания потерпевшим ущерба, причиненного преступлением, в рамках гражданского производства.

В последнее время в юридической литературе достаточно явно прослеживается тенденция существенного роста интереса исследователей к проблеме возмещения потерпевшим ущерба, причиненного преступлением, в том числе в такой форме как возмещение ущерба государством (И. В. Глазунова<sup>14</sup>, О. И. Долгополов<sup>15</sup>, В. П. Скарюкин<sup>16</sup>).

Актуальность применения института возмещения ущерба, причиненного государству, в рамках ст. 1064 ГК РФ в 2015–2016 гг. приобретает особую остроту.

Так, согласно ст. 57 Конституции РФ каждый обязан платить законно установленные налоги и сборы<sup>17</sup>.

В случае неуплаты налогов и сборов действующее законодательство предусматривает административную, налоговую и уголовную ответственность. Уклонение от уплаты налогов представляет собой противоправное явление, нарушающее финансовые основы государства.

Целью рассмотрения данного вопроса является оценка эффективности мер противодействия неуплате налогов и сборов посредством применения института возмещения ущерба в рамках гражданского иска. При этом оценить эффективность применения такого института предлагается по следующим критериям:

---

<sup>14</sup> Глазунова И. В. Правовая природа институтов возврата и возмещения налога в контексте имущественных правоотношений в налоговом праве / Вестник Омского университета. Серия «Право». – № 1 (34). – 2013.

<sup>15</sup> Долгополов О. И. О соотношении частного и публичного при возмещении убытков, причиненных налоговыми органами // 19.11.2015 <http://xn--7sbaj7auwnffhk.xn-p1ai/article/13994>

<sup>16</sup> Скарюкин В. П. Гражданско-правовое регулирование возмещения вреда, причиненного налоговыми органами и их должностными лицами субъектам предпринимательской деятельности / дисс... канд. юрид. наук: 12.00.03 // Скарюкин Виталий Петрович. – М.: 2010. – 176 с.

<sup>17</sup> Конституция Российской Федерации (принята всенародным голосованием 12.12.1993) (с учетом поправок, внесенных Законами РФ о поправках к Конституции РФ от 30.12.2008 № 6-ФКЗ, от 30.12.2008 № 7-ФКЗ, от 05.02.2014 № 2-ФКЗ, от 21.07.2014 № 11 – ФКЗ).

## **Конец ознакомительного фрагмента.**

Текст предоставлен ООО «ЛитРес».

Прочитайте эту книгу целиком, [купив полную легальную версию](#) на ЛитРес.

Безопасно оплатить книгу можно банковской картой Visa, MasterCard, Maestro, со счета мобильного телефона, с платежного терминала, в салоне МТС или Связной, через PayPal, WebMoney, Яндекс.Деньги, QIWI Кошелек, бонусными картами или другим удобным Вам способом.