

The article deals with the concept of financial and legal responsibility from different points of view of the authors, thereby revealing the problem areas of the topic. Having analyzed the opinions of some experts interested in the legal sphere from the point of view of customs legislation, it was proposed to define the financial and legal responsibility and its vision in the system of customs law.

УДК 34

Код РИНЦ 10.00.00

ОСНОВНЫЕ ПРАВОВЫЕ ПРОБЕЛЫ В СОВРЕМЕННОМ ЗАКОНОДАТЕЛЬСТВЕ О НАЛОГАХ И СБОРАХ И ИНЫХ НОРМАТИВНЫХ АКТАХ, РЕГУЛИРУЮЩИХ ПОЛНОМОЧИЯ НАЛОГОВЫХ ОРГАНОВ

© 2019 Тарасов Владимир Викторович
магистрант

© 2019 Казанкова Татьяна Николаевна
кандидат педагогических наук, доцент

Самарский государственный экономический университет
E-mail: vova15954321@yandex.ru, tatianaok78@yandex.ru

Ключевые слова: налоговое право, налоговое законодательство, законодательство о налогах и сборах, правовые пробелы в налоговом законодательстве, права и законные интересы налогоплательщика, правая аналогия, судебная практика, разъяснения налоговых органов.

В статье изучается проблема наличия в налоговом законодательстве правовых пробелов, в связи с которыми затруднено регулирование определённых правоотношений нормами законодательства о налогах и сборах, путём анализа различных существующих способов преодоления данной проблемы в правовой среде, обобщаются отраженные в статье выводы и предлагаются предложения для максимального преодоления правовых пробелов в законодательстве о налогах и сборах.

Налоговое законодательство, пожалуй, можно назвать самым изменяющимся: с частой периодичностью оно обрастает новыми правовыми нормами, которые находят своё применение в дальнейшем. При введении определённых новшеств в налоговом праве стоит не забывать о правах и законных интересах налогоплательщиков, а также о том, насколько данные изменения могут повлиять на эффективность работы налоговых органов.

Необходимо учитывать все политико-правовые реалии при разработке новых способов правового регулирования тех или иных отношений, которые затрагиваются нормами налогового законодательства.

Как отмечается в некоторых юридических работах, «до сегодняшнего времени реформирование налоговой системы проходило с учетом проб и ошибок, на основании опыта зарубежных стран»¹. Но, к сожалению, несмотря на все возможные усилия законодателя, не всегда удается урегулировать определенный круг общественных отношений, регулируемых налоговым правом, что всё же может привести к нарушению прав и

законных интересов налогоплательщиков, а также «общепринятых правовых принципов справедливости и ответственности только за виновно совершенное деяние»². Такие ситуации как раз характеризуются как правовые пробелы (правовые ситуации, при которых отсутствует налоговая правовая норма, регулирующая определённый случай).

Необходимо отметить тот момент, что имеют место быть правовые пробелы, которые, на первый взгляд, отсутствуют в законе, но именно из-за них чаще всего могут быть не приняты во внимание фактические обстоятельства, не позволившие добросовестно налогоплательщику исполнить то или иное налоговое обязательство, предусмотренное законодательством о налогах и сборах, что способствует нарушению прав и законных интересов субъектов налоговых правоотношений.

Так, согласно статье 23 Налогового Кодекса Российской Федерации (далее-НК РФ) документы, подтверждающие полномочия лица, являющегося уполномоченным представителем налогоплательщика, должны быть представлены в налоговый орган лицом лично или через представителя либо направлены в налоговый орган в электронной форме в виде электронных образов документов (документов на бумажном носителе, преобразованных в электронную форму путем сканирования с сохранением их реквизитов) через оператора электронного документооборота не позднее трех дней со дня предоставления уполномоченному представителю соответствующих полномочий³.

Однако в практической реальности данная обязанность может быть не всегда своевременно исполнена, и зачастую в связи с нарушением указанного выше срока налоговый орган может отказать в принятии документа, подтверждающего полномочия представителя налогоплательщика. Особенно это касается тех ситуаций, когда срок доверенности представителя налогоплательщика истекает, и возникает необходимость предоставить новую. Именно в подобных ситуациях отсутствует внимание на фактические обстоятельства, не позволившие предоставить документ, подтверждающий полномочия представителя налогоплательщика.

Также нетрудно найти пример правовых пробелов в законодательно закрепленных полномочиях налоговых органов по регистрации юридического лица. Так, согласно статье 21.1. Федерального закона от 08.08.2001 N 129-ФЗ «О государственной регистрации юридических лиц и индивидуальных предпринимателей», предусмотрена процедура исключения юридического лица из Единого государственного реестра юридических лиц при одновременном наличии двух обстоятельств:

- отсутствие документов отчетности, предусмотренных законодательством Российской Федерации о налогах и сборах;
- отсутствие операций хотя бы по одному банковскому счету.

Данные обстоятельства должны иметь систематический характер в течении последних двенадцати месяцев, предшествующих моменту принятия регистрирующим органом соответствующего решения,

Законодательством также, в свою очередь, закреплено право заявителя, чьи права и законные интересы как кредиторов затронуты, на подачу в течение трёх месяцев своих возражений по поводу исключения юридического лица и ходатайства о восстановлении пропущенного срока на предоставление данных возражений⁴.

Часто на практике складывается так, что перечисленные права кредиторами юридического лица не реализуются. Причиной этому является пропуск установленного срока.

Но здесь тоже имеет место быть отсутствие учета фактических обстоятельств и сильное акцентирование на формальные основания, закрепленные в законодательстве о регистрации. Так, например, могут быть нарушены в результате совершения регистрационных действий налоговым органом охраняемые законом интересы взыскателя по исполнительному производству⁵.

Однако стоит отметить, что в случае возникновения правовых пробелов предусмотрены несколько способов для разрешения таких ситуаций:

1) **Разъяснения вышестоящих налоговых органов.** К ним относятся Письма Минфина РФ и ФНС России. Также сюда можно отнести письменные ответы УФНС по субъектам Российской Федерации. Проблема заключается в том, что данные разъяснения не имеют правовой силы, а содержат рекомендательный характер и часто базируются на материалах судебной практики, поэтому не могут быть охарактеризованы как нормативно-правовой акт в налоговом праве.

Так, например, несмотря на письменные разъяснения налоговых органов, до сих пор на законодательном уровне не урегулирован вопрос о моменте возврата должнику излишне уплаченных сумм налога, удержанных налоговым агентом: имеет ли право должник на такой возврат в случае неполного возврата денежных средств кредитором? Такая ситуация может возникнуть в случае признания сделки об оказании юридических услуг недействительной между адвокатом и клиентом и обязанности первого лица вернуть денежные средства⁶.

2) **Правовая аналогия.** Данный способ представляет из себя применение схожей нормы законодательства о налогах и сборах и иного законодательства, связанного с полномочиями налоговых органов, к ситуации, регулирование которой отдельной нормой не предусмотрено. В последнее время это является распространённым способом среди практикующих юристов.

В то же время не всегда аналогия может быть эффективна. Так, подпункт 3 пункта 2 статьи 220 НК РФ гласит, что имущественный налоговый вычет, предусмотренный подпунктом 1 пункта 1 данной статьи, предоставляется при реализации имущества, находящегося в общей долевой либо общей совместной собственности, соответствующий размер имущественного налогового вычета распределяется между совладельцами этого имущества пропорционально их доле либо по договоренности между ними (в случае реализации имущества, находящегося в общей совместной собственности).

Но, если, например, в качестве имущества выступает воздушное судно, которое физически невозможно разделить на части, ситуация усложняется.

3) **Судебная практика в области налогового законодательства.** Несмотря на споры о правовой силе судебных актов на территории Российской Федерации, нельзя не отметить, что они тоже являются неким способом преодоления правовых пробелов.

В то же время, нельзя делать опору исключительно на практику, поскольку позиция судов в случае наличия пробелов в законодательстве о налогах и сборах часто основывается на внутреннем убеждении.

В юридической литературе раскрываются иные способы преодоления пробелов в налоговом законодательстве: так, для решения данных проблем часто рассматриваются проблемы анализа и оценки юридической природы права человека на эффективную судебную защиту⁷.

Из анализа вышеуказанных способов стоит сделать вывод о том, что письменные разъяснения налоговых органов и судебная практика являются наиболее эффективными способами преодоления правовых пробелов, но всё же считается необходимым урегулировать на законодательном уровне процесс согласования действий по разрешению правовых ситуаций, в отношении которых не предусмотрено специальных норм в налоговом законодательстве, между вышестоящими налоговыми и судебными органами с целью уменьшения количества правовых пробелов.

¹ Реймер Г.А. Пробелы налогового законодательства, влекущие неправильную квалификацию правонарушений // Научное сообщество студентов XXI столетия. Общественные науки. - Новосибирск: Изд-во: Ассоциация научных сотрудников «Сибирская академическая книга», 2017-№ 12 (59) - С. 12-14

² Никонова В.С. Пробелы в налоговом законодательстве Российской Федерации // Саратов: Изд-во: ООО "Институт управления и социально-экономического развития", 2017-№ 5 (9) - С. 121-124

³ Налоговый кодекс Российской Федерации (часть первая) от 31.07.1998 N 146-ФЗ -URL: <https://www.consultant.ru> (дата обращения- 26.09.2019)

⁴Федеральный закон от 08.08.2001 N 129-ФЗ «О государственной регистрации юридических лиц и индивидуальных предпринимателей» - URL: <https://www.consultant.ru> (дата обращения- 26.09.2019)

⁵ Постановление Арбитражного суда Поволжского округа от 02.08.2019 N Ф06-50428/2019 по делу N А55-291/2019. URL: <https://www.consultant.ru> (дата обращения- 26.09.2019)

⁶ Решение Железнодорожного суда г. Самара от 17.09.2019 по делу № 2 2189/2019-URL: <https://www.consultant.ru> (дата обращения- 26.09.2019)

⁷ Котельников М.Г. Юридическая природа права на судебную защиту// Вестник самарского государственного экономического университета. - Самара: Изд-во: ФГБОУ ВО СГЭУ, 2014, №10 (120). - С. 101-106

BASIC LEGAL GAPS IN MODERN LAW ON TAXES AND COLLECTIONS AND OTHER LEGAL ACTS REGULATING AUTHORITY OF TAX AUTHORITIES

© 2019 Tarasov Vladimir Viktorovich
Graduate Student

© 2019 Kazankova Tatyana Nikolaeвна
Candidate of Pedagogical Sciences, Associate Professor
Samara State University of Economics
E-mail: vova15954321 @ yandex.ru, tatianaok78@yandex.ru

Keywords: tax law, tax legislation, legislation on taxes and fees, legal gaps, right analogy, judicial practice, clarifications of tax authorities.

The article examines the problem of the presence of legal gaps in tax legislation, which makes it difficult to regulate certain legal relations by the norms of legislation on taxes and fees by analyzing various existing ways to overcome this problem in the legal environment, after which a generalization of the above conclusions is made and suggestions are made for maximally overcoming legal gaps in the legislation on taxes and fees.