

**ПЕРМСКИЙ  
ГОСУДАРСТВЕННЫЙ  
НАЦИОНАЛЬНЫЙ  
ИССЛЕДОВАТЕЛЬСКИЙ  
УНИВЕРСИТЕТ**

## **СОВРЕМЕННОЕ ФИНАНСОВОЕ И НАЛОГОВОЕ ПРАВО**

**Материалы  
IV всероссийской  
научно-практической конференции  
преподавателей и студентов**

**(г. Пермь, 11 апреля 2022 года)**



МИНИСТЕРСТВО НАУКИ И ВЫСШЕГО ОБРАЗОВАНИЯ  
РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

Федеральное государственное автономное  
образовательное учреждение высшего образования  
«ПЕРМСКИЙ ГОСУДАРСТВЕННЫЙ  
НАЦИОНАЛЬНЫЙ ИССЛЕДОВАТЕЛЬСКИЙ УНИВЕРСИТЕТ»

# СОВРЕМЕННОЕ ФИНАНСОВОЕ И НАЛОГОВОЕ ПРАВО

*Материалы*

*IV всероссийской научно-практической конференции  
преподавателей и студентов*

*(г. Пермь, 11 апреля 2022 года)*



Пермь 2022

УДК 330.13  
ББК 65.011  
П781

**Современное финансовое и налоговое право** [Электронный П781 ресурс] : материалы IV всероссийской научно-практической конференции преподавателей и студентов (11 апреля 2022 года, г. Пермь) / под науч. ред. А. С. Телегина, О. А. Ивановой, Г. Г. Михалевой ; Пермский государственный национальный исследовательский университет. – Электронные данные. – Пермь, 2022. – 2,17 Мб ; 184 с. – Режим доступа: <http://www.psu.ru/files/docs/science/books/sborniki/Sovremennoe-Finansovoe-I-Nalogovoe-Pravo.pdf>. – Заглавие с экрана.

ISBN 978-5-7944-3838-3

Сборник материалов содержит тезисы научных работ, представленных на IV всероссийской научно-практической конференции преподавателей и студентов «Современное финансовое и налоговое право».

Исследования посвящены как теоретико-правовым проблемам, так и вопросам правоприменительной деятельности в сфере реализации финансового и налогового законодательства современной России.

**УДК 330.13**  
**ББК 65.011**

*Издается по решению кафедры административного и конституционного права Пермского государственного национального исследовательского университета*

*Научные редакторы:*

**А.С. Телегин**, канд. юрид. наук, профессор

**О.А. Иванова**, канд. юрид. наук, доцент

**Г.Г. Михалева**, канд. юрид. наук

*Рецензенты:* доцент кафедры гражданско-правовых дисциплин РАНХиГС при Президенте Российской Федерации, канд. юрид. наук, доцент **А. С. Кудрин**

доцент кафедры гражданского, уголовного и государственного права Западно-Уральского института экономики и права, канд. юрид. наук **П. Б. Афанасьев**

ISBN 978-5-7944-3838-3

© ПГНИУ, 2022

## СОДЕРЖАНИЕ

<i>Абдульманова А.А.</i> Правовая природа таксы .....	5
<i>Аверина Е.В.</i> Финансы Российской Федерации в рыночной экономике: правовые основы.....	6
<i>Акопян Э.А., Горуцкая М.В.</i> АСН как современный механизм поддержки бизнеса.....	7
<i>Андрианов В.Д.</i> Проблемы налоговой ответственности.....	11
<i>Анкушина М.Ю., Булатов А.А.</i> Проблемы налогообложения криптовалюты.....	14
<i>Антонян А.К.</i> К вопросу о допустимости применения налоговыми органами норм Гражданского кодекса Российской Федерации в налоговых правоотношениях .....	18
<i>Аристова Е.С.</i> К вопросу о правовом регулировании налогового режима «налог на профессиональный доход» в Пермском крае.....	22
<i>Бойков А.С.</i> Реформы налогового администрирования как объективная необходимость совершенствования налоговой политики .....	25
<i>Бушуев М.Ю.</i> Особенности установления требования уполномоченным органом в рамках дела о банкротстве .....	28
<i>Вакулов В.И.</i> О налогообложении NFT в Российской Федерации.....	30
<i>Васильева В.Ю.</i> Финансово-правовые санкции: понятие, виды, особенности.....	32
<i>Волкова К.В.</i> Особенности налога на имущество при наследовании .....	34
<i>Вяткина А.А.</i> Правовое регулирование структуры доходов и расходов федерального бюджета.....	36
<i>Галимова Д.А., Евстратьева Е.А.</i> Имущественный налоговый вычет при покупке квартиры.....	38
<i>Гилязетдинов Р.Н.</i> Вопросы разграничения финансовых преступлений в сети Интернет.....	40
<i>Годовалов О.Р.</i> Введение цифрового налога в Российской Федерации.....	42
<i>Гуляева А.Ю.</i> Компетенция Российской Федерации в области бюджетной системы.....	45
<i>Гусейнова А.А.</i> Добросовестность как принцип в налоговом праве.....	48
<i>Дружинин А.В.</i> Проблема объединения земельного налога с налогом на имущество физических лиц.....	51
<i>Егорова Е.А.</i> Проблемы привлечения субъектов государственного оборонного заказа к налоговой ответственности.....	53
<i>Жуйкова А.И.</i> Особенности доказательств при рассмотрении налоговых споров.....	56
<i>Зарубин П.А.</i> Развитие новой экономической системы .....	61
<i>Касимова Д.А., Кутейникова С. С.</i> Исследование проблем кредитования муниципалитетов Российской Федерации.....	62
<i>Киселев А.А.</i> Правовой статус Федеральной налоговой службы России.....	69
<i>Колегова Д.О.</i> Целевые финансовые фонды России: бюджетные и внебюджетные.....	71
<i>Корелина И.В.</i> Правовые основы денежно-кредитной политики Центрального Банка РФ, цели и методы ее осуществления .....	74
<i>Котельников Д.А.</i> Министерство финансов Российской Федерации в условиях развития финансового федерализма.....	76
<i>Лобанов Г.А.</i> Финансовые преступления в киберпространстве: теоретические и практические проблемы.....	81
<i>Лунева Ю.Е.</i> Становление и развитие науки финансового права в России.....	85
<i>Мазунина В.В.</i> Целевые финансовые фонды России: бюджетные и внебюджетные.....	87
<i>Макурина Д.Ю.</i> Сложности правового регулирования налога на добавленную стоимость.....	89
<i>Мамонтова Д.И.</i> Реализация антикоррупционной политики в органах государственной власти.....	91

<i>Мерзликina С.В.</i> Налоговые льготы: понятие, порядок установления и применения.....	96
<i>Мирзали М.</i> Защита прав налогоплательщиков при налоговом контроле.....	98
<i>Михалева Г.Г.</i> Вопросы финансового контроля в Российской Федерации.....	100
<i>Нечаева В.К.</i> Фискальная функция самозанятого гражданина. Сравнение российского и зарубежных подходов к правовому регулированию деятельности самозанятых граждан.....	103
<i>Опарина У.С.</i> Министерство финансов Российской Федерации в условиях развития финансового федерализма .....	107
<i>Ощепкова Е.К.</i> О недостатках действующей системы налогообложения.....	109
<i>Пепеляев Г.А.</i> Решение проблем оценочных понятий в налоговом праве через установление родовых признаков.....	111
<i>Плотникова Е.С.</i> Особенности правового положения женщины и его влияние на ценообразование и налогообложение.....	116
<i>Пузатых К.А.</i> Бюджетная система и бюджетное устройство Российской Федерации.....	121
<i>Рыкова А.Е.</i> Международные финансовые отношения: правовое регулирование.....	123
<i>Сидоренко Д.И.</i> Нормативно-правовое регулирование государственного финансового контроля.....	126
<i>Сидоров Е.Н.</i> Проблемы транспортного налога и способы совершенствования.....	129
<i>Сингатуллина А.А.</i> Понятие и признаки налоговых правонарушений.....	131
<i>Смирнов А.С.</i> Финансово-правовая характеристика валютных правоотношений.....	134
<i>Смольникова А.С.</i> Упрощенная система налогообложения: понятие и нормативное регулирование.....	137
<i>Сурганова А.А.</i> Проблемы выявления налоговым органом уменьшения налогоплательщиком налоговой базы путем создания схем «дробления бизнеса».....	140
<i>Тарасов Л.В.</i> Институт допроса в налоговом праве.....	144
<i>Тихомиров Д.В.</i> Налоговый контроль в Российской Федерации: становление и развитие.....	147
<i>Фарафонов Н.В.</i> Правонарушения в сфере налогов и сборов.....	151
<i>Федюков Д.А.</i> Индивидуальный предприниматель как субъект налоговых правоотношений.....	154
<i>Фомина А.А.</i> Взаимодействие налоговых органов с налогоплательщиками в рамках проведения предпроверочного анализа.....	158
<i>Харапаева С.А.</i> Региональные и муниципальные финансы в современных условиях.....	160
<i>Худорожков М.А.</i> Меры воздействия, применяемые Центральным Банком Российской Федерации к не кредитным финансовым организациям.....	162
<i>Цыцулина Е.О.</i> Налог на профессиональный доход в России.....	164
<i>Четаева А.Ю.</i> Налоговая оговорка как способ защиты от недобросовестных контрагентов.....	166
<i>Ширинкин И.Д.</i> Проблемы бюджетного федерализма в РФ.....	171
<i>Ширинкина К.А.</i> Правовые основы финансового контроля в Российской Федерации.....	173
<i>Шишкин О.В.</i> Экономические изменения в России в связи с переходом на оплаты сырья за границей за рубли.....	175
<i>Щедрин С.А.</i> Обязанность налоговых органов по уведомлению налогоплательщика о факте излишне уплаченного налога.....	177
<i>Юсупова С.Ш.</i> Роль налогового администрирования в обеспечении экономической безопасности страны.....	180
<i>Ядыкина П.Е.</i> Налоговый суверенитет.....	182

## **ПРАВОВАЯ ПРИРОДА ТАКСЫ**

*Аннотация:* в статье рассматриваются особенности возмещения экологического вреда таксами, их отличие от штрафов и гражданско-правовой ответственности.

*Ключевые слова:* гражданская ответственность, такса, штраф.

Слово «такса» происходит от латинского *taxare* – оценивать. Под таксой понимается установленная государством норма оплаты чего-либо, чаще всего с целью компенсации вреда. Посредством таксовой ответственности в российском законодательстве подсчитывается вред, причиненный лесным насаждениям, водным биологическим ресурсам, охотничьим ресурсам, включающий в себя вред и упущенную выгоду одновременно. Таксы в сфере экологических правонарушений утверждены Постановлениями Правительства РФ от 29.12.2018 № 1730 «Об утверждении особенностей возмещения вреда, причиненного лесам и находящимся в них природным объектам вследствие нарушения лесного законодательства» и от 03.11.2018 № 1321 «Об утверждении такс для исчисления размера ущерба, причиненного водным биологическим ресурсам», Приказом Минприроды России от 17.11.2017 № 612 «О внесении изменений в приложения 1 и 3 к Методике исчисления размера вреда, причиненного охотничьим ресурсам». Они устанавливают порядок возмещения вреда, причиненного лесам и находящимся в них природным объектам, а также водным биологическим ресурсам вследствие нарушения законодательства [1].

Таксовая ответственность основывается на нормах гражданского права, но имеет важные отличительные особенности. Такса является разновидностью материальной ответственности, она не выполняет штрафную функцию, так как возмещает вред, причиненный неправомерными действиями. Данный вид ответственности включает упущенную выгоду и причиненный вред. Однако, в отличие от гражданской ответственности, он включает не только рыночную стоимость, но и стоимость компонента окружающей среды как природного объекта, а также часть расходов на государственную охрану. В силу того, что такса устанавливается специальными нормами, закрепленными в постановлениях и приказах, она имеет заранее определенный размер. Помимо этого, к таксам не применяется рыночная оценка, которая превалирует в гражданском праве [2].

На экологического правонарушителя могут быть одновременно наложены обязанности по выплате штрафа и таксы в связи с разным характером этих мер, однако за само нарушение налагается штраф (независимо от того, был ли причинен экологический ущерб); а размер причиненного ущерба определяется таксами, которые выполняют компенсационную и восстановительную функцию без цели административного наказания.

Вместе с тем можно выделить сходства таксы и штрафа. В первую очередь, они устанавливаются государством в свою пользу, а в частности надлежащим органом и в надлежащей форме. Во-вторых, изъятие денежных средств является правомерным, а лицо, у которого принимаются данные денежные средства, не может отказаться от данного действия [3].

Подводя итог, можно сказать, что такса является одним из способов компенсации вреда, причиненного природным объектам и комплексам, осуществляемого в рамках гражданско-правовой ответственности, т.е. взыскание с лица, причинившего ущерб, денежных средств, в установленных законом размерах, включая экономическую ценность самого природного объекта и сумму, необходимую для разработки и восстановления природных объектов и комплексов.

## Литература

1. Ожегов С.И. Словарь русского языка. – М., 1970. – С.776.
2. Приказ Минприроды России от 17.11.2017 № 612 «О внесении изменений в приложения 1 и 3 к Методике исчисления размера вреда, причиненного охотничьим ресурсам, утвержденной приказом Министерства природных ресурсов и экологии Российской Федерации от 8 декабря 2011 г. № 948» // СПС КонсультантПлюс.
3. Постановление Правительства РФ от 03.11.2018 № 1321 «Об утверждении такс для исчисления размера ущерба, причиненного водным биологическим ресурсам»// СПС КонсультантПлюс.
4. Постановление Правительства РФ от 29.12.2018 № 1730 (ред. от 18.12.2020) «Об утверждении особенностей возмещения вреда, причиненного лесам и находящимся в них природным объектам вследствие нарушения лесного законодательства» // СПС КонсультантПлюс.
5. Романов В.И. Гражданско-правовая ответственность за нарушение лесного законодательства Российской Федерации // Российская юстиция. – 1998. – № 9. – С.45.

**Е.В. Аверина**

Студент ПГГПУ

Научный руководитель: к.ю.н., доцент Г.Г. Михалева

Пермский государственный гуманитарно-педагогический университет

## **ФИНАНСЫ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ В РЫНОЧНОЙ ЭКОНОМИКЕ: ПРАВОВЫЕ ОСНОВЫ**

*Аннотация:* в данной статье рассматриваются нормативно-правовые акты финансов Российской Федерации в рыночной экономике.

*Ключевые слова:* финансы, правовые основы, правовая регламентация, рыночная экономика.

Прежде чем говорить о правовых основах финансового дела в Российской Федерации, мы должны начать с термина «финансы» .

Финансы – это совокупность экономических отношений, возникающих при формировании, распределении и использовании централизованных и децентрализованных зонтичных фондов [1].

Понятно, что для качественного и успешного осуществления финансовой политики в Российской Федерации большое значение имеет правовое регулирование, создающее определенные основы в рыночной экономике.

Стоит отметить, что знание правовых основ финансирования позволяет конкретному лицу грамотно и четко выстраивать экономические отношения как с организациями, так и с частными лицами государства.

Основным законом, регулирующим связи с общественностью в финансовой сфере, является Конституция Российской Федерации. Это Конституция, которая устанавливает основные принципы и руководящие принципы долгосрочного развития финансовой системы в Российской Федерации.

Налоговый кодекс Российской Федерации, целями которого являются создание стабильной единой налоговой системы для Российской Федерации с правовым механизмом; со-

здание адекватной налоговой системы, обеспечивающей баланс национальных и частных интересов и способствующей развитию предпринимательства, активизации инвестиционной деятельности и повышению благосостояния граждан и государства [2].

Нормы Бюджетного кодекса Российской Федерации определяют основные принципы бюджетного законодательства Российской Федерации; грамотное формирование бюджетной системы РФ, правовой статус субъектов бюджетных правоотношений, определяет основы бюджетного процесса и взаимоотношений между домохозяйствами в Российской Федерации, порядок исполнения правовых актов о взыскании с домохозяйств бюджетной системы РФ, причины и виды ответственности за нарушения бюджетной системы РФ Бюджетное законодательство Российской Федерации [3].

Таким образом, правовое регулирование оказывает большое влияние на эффективное развитие финансов в Российской Федерации и устанавливает основные принципы и руководящие принципы, которые в дальнейшем будут отражены в рыночной экономике.

### Литература

1. Правовые основы управления финансами в Российской Федерации [Электронный ресурс] [http://study-i.ru/economics/finance/topic.php?id=pravovie\\_osnovi\\_upravlenija\\_finansami\\_v\\_rf](http://study-i.ru/economics/finance/topic.php?id=pravovie_osnovi_upravlenija_finansami_v_rf)
2. Конституция Российской Федерации [Электронный ресурс] <http://publication.pravo.gov.ru/Document/View/0001202007040001?index=1&rangeSize=1>
3. Министерство финансов Российской Федерации. [Электронный ресурс] <https://minfin.gov.ru/ru/>

**Э.А. Акопян, М.В. Горущая**  
студент ПГНИУ

Научный руководитель: к.ю.н., доцент О.А. Иванова  
Пермский государственный национальный исследовательский университет

### АСН КАК СОВРЕМЕННЫЙ МЕХАНИЗМ ПОДДЕРЖКИ БИЗНЕСА

*Аннотация:* автоматизированная система налогообложения, сокращенно АСН – новый налоговый режим, главная идея которого – снизить административную нагрузку на малый бизнес. Условия применения нового спец. режима достаточно заманчивые. Так, малый бизнес освободят от отчетности и налоговых проверок, к тому же не потребуется платить взносы в ФНС. Взносы в ФСС установят в фиксированной сумме – 2 040 рублей в год. Перейти на АСН смогут как компании, так и ИП, которые сейчас применяют ОСН, УСН, работают на патенте или являются плательщиками ЕСХН. Причем вне зависимости от того, есть у них сотрудники или нет. Главное условие, чтобы они были зарегистрированы на территории тех регионов, где будет введен экспериментальный режим.

*Ключевые слова:* налоги, налогообложение, упрощенная система налогообложения, автоматизированная упрощенная система налогообложения, УСН, налоговый режим,

Юридические лица, а также индивидуальные предприниматели, начинающие свою профессиональную коммерческую деятельность, могут выбрать один из двух вариантов системы налогообложения: общую либо упрощенную.

Упрощенная система налогообложения (УСН) – это один из налоговых режимов, который подразумевает особый порядок уплаты налогов и ориентирован на представителей малого и среднего бизнеса.



Упрощённая система налогообложения – один из специальных налоговых режимов, при котором в течение определенного периода времени налогоплательщик исчисляет и уплачивает налоги и сборы в особом порядке. Данная система налогообложения возникла несколько позже, чем сам налоговый кодекс.

За прошедшие годы УСН стала, безусловно, наиболее востребованной и часто используемой системой налогообложения. Число предпринимателей, добровольно переходящих на УСН, увеличивается ежедневно.

Несмотря на то, что во время пандемии количество субъектов предпринимательской деятельности несколько сократилось, в целом сохранилось большое количество предпринимателей [1]. Так, по данным Федеральной службы информации, на 21 апреля 2021 года общее количество предпринимателей составляет 6926976, из которых 3528066 являются индивидуальными предпринимателями, что составляет 50,93% и 3398910 – юридическими лицами, что составляет 49,07% от общего числа предпринимателей. При этом, большинство из предпринимателей пользуются упрощенной системой налогообложения.

В связи с востребованностью УСН, законодатель вынужден постоянно вносить поправки в нормативно-правовые акты в сфере регулирования отношений с налогоплательщиками, пользующимися УСН. Это, в первую очередь, необходимо для более гибких механизмов взаимоотношений. А также способствуют поддержке деятельности субъектов малого и среднего предпринимательства. Так как последние, согласно постановлению Правительства № 434, наиболее сильно пострадали от пандемии.

В 2022 году также было внесено множество изменений в законодательство, регулирующее уплаты УСН.

Так, стоит отметить, что льготы по уплате налога получили компании и ИП, у которых основной вид деятельности на 1 января 2022 года входил в ранее названный перечень наиболее пострадавших от пандемии отраслей российской экономики. Также для них был перенесен на полгода с последующей рассрочкой еще на 6 месяцев срок уплаты по налогу по УСН за 2021 год и I квартал 2022 года.

Безусловно, данная мера является хорошим стимулом для продолжения деятельности ИП и компаний несмотря на то, что их деятельность в последнее время была возможно несколько неуспешной [2]. Однако стоит отметить, что по истечении шести месяцев предприниматели должны ежемесячно перечислять по 1/6 от суммы налога или аванса – это предусмотрено в письме ФНС от 31.03.2022 № СД-4-3/3868. Также в некоторых регионах властями был сдвинут срок уплаты налога и аванса по УСН. Это значит, что увеличенный на федеральном уровне срок стал еще более долгим. И соответственно, если в регионе, в котором находится предприниматель действуют более льготные условия отсрочки, то сроки можно передвинуть на больший срок, чем предусмотрено в Федеральном законе №52-ФЗ.

Другим важным изменением для предпринимателей является понижение ставки УСН в отдельных регионах Российской Федерации. Так, в одних субъектах РФ снизили ставки по УСН до минимума, в других и вовсе до нуля. Пермский край также снизил ставки. Так, ставка налога в Пермском крае после снижения составила 1% на доходы и 5% – доходы минус расходы. Основанием для получения льготы стало факт получения предпринимателями доходы от деятельности по кодам ОКВЭД, названным в законе (ст. 1.1 Закона Пермского края от 01.04.2015 № 466-ПК в ред. Закона от 30.03.2020 № 527-ПК и от 22.04.2020 № 530-ПК)

На 01.01.2020 вели деятельность по коду 68.20.2 «Аренда и управление собственным или арендованным нежилым недвижимым имуществом» ОКВЭД, в собственности есть кадастровый объект (п. 2 ст. 1.1 Закона Пермского края от 01.04.2015 № 466-ПК в ред. законов от 30.03.2020 № 527-ПК и от 22.04.2020 № 530-ПК). Всего ставки налогов были снижены в 39 регионах Российской Федерации.

Помимо прочего, стоит отметить о возможном введении автоматизированной системы УСН – нового налогового режима для малого бизнеса. Режим будет действовать в отношении узкой категории МСП – с численностью до пяти работников и выручкой до 60 млн руб. в год. В текущей версии Федерального закона от 25.02.2022 № 17-ФЗ, об экспериментальном

режиме содержит также ограничения и требования к компаниям и ИП, которые примут решение перейти на АСН. Поэтому чтобы определить, будет ли выгоден переход компании или ИП на АСН, нужно заранее изучить все критерии нового режима.

нет ограничений по видам деятельности. Уже в 2022 году упрощенцы смогут перейти на новый режим без отчетности. Его назвали «Автоматизированная система налогообложения», а если сокращенно, то АСН. Новый режим напоминает упрощенку, но есть и отличия. [3]

По данным разработчиков, около 60% упрощенцев подпадают под критерии нового режима. Целью введения АСН является улучшение условий для осуществления предпринимательской деятельности, в том числе упрощение налоговой отчетности для предпринимателей, применяющих контрольно-кассовую технику (ККТ). Так как благодаря введению АСН налогоплательщики смогут снизить непроизводственные издержки. АСН поначалу будет действовать в экспериментальном режиме в нескольких регионах:

1. в Москве,
2. в Московской области;
3. в Калужской области;
4. в Республике Татарстан.

Сроки проведения эксперимента – с 1 июля 2022 года по 31 декабря 2027 года.

Применять АСН смогут как организации, так и ИП, но они должны быть зарегистрированы в налоговых органах субъектов, участвующих в эксперименте. У АСН есть также множество преимуществ. В первую очередь, это возможность предпринимателей освободиться от сдачи отчетов. Так, тех, кто будет применять АСН, освободят от сдачи налоговой декларации, расчета по начисленным и уплаченным страховым взносам. Также для пользователей АУСН тарифы страховых взносов будут составлять 0 %. Нулевыми будут взносы на пенсионное, медицинское страхование, а также взносы на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством. При этом установлена фиксированная сумма взносов на травматизм в размере 2 040 руб. в год.

Другим преимуществом, является то, что расчетом налога занимается сама ФНС. Сведения о доходах и расходах налогоплательщика в налоговую поступают от ККТ и уполномоченного банка, а также через личный кабинет налогоплательщика (если деньги получены не через ККТ и не через банковский счет) [5]. Есть также схожести с обычной УСН. Так, налогоплательщикам, применяющим АСН, не надо уплачивать следующие налоги:

1. налог на добавленную стоимость, кроме «ввозного» НДС и НДС, уплачиваемого в качестве налогового агента;
2. налог на прибыль кроме налога, перечисляемого в качестве налогового агента и налога с доходов, облагаемых по ставкам, установленным в п. п. 1.6. 3, 4 ст. 284 НК РФ: с доходов в виде прибыли КИК, с дивидендов, с доходов по операциям с отдельными видами долговых обязательств;
3. налог на имущество организаций, кроме налога с объектов, налоговая база по которым рассчитывается по кадастровой стоимости;
4. НДФЛ с доходов от предпринимательской деятельности, кроме дивидендов и доходов, облагаемых по ставкам 35% и 9%, предусмотренным п. п. 2, 5 ст. 224 НК РФ;
5. налог на имущество физлиц в отношении объектов, используемых в предпринимательской деятельности, за исключением отдельных объектов.

Налоговая декларация предоставляется по месту нахождения организации или месту жительства индивидуального предпринимателя. Организации – не позднее 31 марта года, следующего за истекшим налоговым периодом. Индивидуальные предприниматели – не позднее 30 апреля года, следующего за истекшим налоговым периодом. [6]

Приказом ФНС России от 26.02.2016 № ММВ-7-3/99@ «Об утверждении формы налоговой декларации по налогу, уплачиваемому в связи с применением упрощенной системы налогообложения, порядка ее заполнения, а также формата представления налоговой декларации по налогу, уплачиваемому в связи с применением упрощенной системы налогооб-

ложения, в электронной форме (зарегистрирован в Минюсте России 25.03.2016 № 41552) утверждены форма налоговой декларации и порядок ее заполнения.

Для впервые зарегистрированных индивидуальных предпринимателей, перешедших на упрощенную систему налогообложения, рекомендованы к применению разработанные Министерством финансов Республики Саха (Якутия) таблицы соответствия видов предпринимательской деятельности, в отношении которых устанавливается налоговая ставка в размере 0% и кодов ОКВЭД: например, сельское хозяйство код 01.

По итогам налогового периода доля доходов от реализации товаров (работ, услуг) при осуществлении видов предпринимательской деятельности, в отношении которых применялась налоговая ставка в размере 0 процентов, в общем объеме доходов от реализации товаров (работ, услуг) должна быть не менее 70 процентов. Налогоплательщики, вправе применять налоговую ставку в размере 0 процентов со дня их государственной регистрации в качестве индивидуальных предпринимателей непрерывно в течение двух налоговых периодов. [7]

Таким образом, порядок и условия применения налогового режима АСН предусмотрены в Федеральном законе от 25.02.2022 № 17-ФЗ. Премьер-министр РФ Михаилом Мишустиным ранее уже было объявлено, что в 2022 году будет запущен эксперимент по переводу малого бизнеса на автоматизированную упрощенную систему налогообложения.

Новый режим планируют протестировать с 1 июля 2022 года в четырех регионах – Москве, Московской и Калужской областях и Татарстане. Не исключено, что в ходе реализации эксперимента АСН появится и в других регионах РФ.

Условия применения нового спецрежима достаточно заманчивые. Перейти на АСН смогут как компании, так и ИП, которые сейчас применяют ОСН, УСН, работают на патенте или являются плательщиками ЕСХН. Причем вне зависимости от того, есть у них сотрудники или нет. Главное условие, чтобы они были зарегистрированы на территории тех регионов, где будет введен экспериментальный режим. [8]

Действующим компаниям и ИП, чтобы начать применять режим, достаточно отправить уведомление до 31 декабря. Компании и ИП, которые только начали вести деятельность и выбрали для работы АСН, должны направить уведомление не позднее 30 календарных дней с даты постановки на учет. В обоих случаях заявление нужно будет подать через личный кабинет налогоплательщика

Федеральный закон от 25.02.2022 № 17-ФЗ, об экспериментальном режиме содержит также ограничения и требования к компаниям и ИП, которые примут решение перейти на АСН. Поэтому чтобы определить, будет ли выгоден переход компании или ИП на АСН, нужно заранее изучить все критерии нового режима.

### Литература

1. Налоги и налоговая система Российской Федерации: учебник и практикум для академического бакалавриата / отв. Ред. Л.И. Гончаренко. – 2-е изд., перераб. и доп. – М.: Юрайт, 2019. – 524 с.
2. Лютова О. И. Права налогоплательщиков: трансформация в условиях цифровизации / О. И. Лютова // Налоги. – 2020. – № 5. – С. 10-12.
3. Изотов А. В. Цифровизация налоговых правоотношений: теоретико-правовой аспект / А. В. Изотов // Финансовое право. – 2021. – № 1. – С. 28-31. – DOI: 10.18572/1813-1220-2021-1-28-31.
4. Матьянова (Губенко) Е. С. Цифровые технологии в налоговых правоотношениях / Е. С. Матьянова (Губенко) // Налоговая система Российской Федерации в условиях развития цифровой экономики: правовые и экономические аспекты : материалы Междунар. науч.-практ. конф., Москва, 30 нояб. – 1 дек. 2018 г. / под ред. И. А. Цинделиани. – М. : РГУП, 2019. – С. 51-57.
5. Колосов Д. И. Развитие системы добровольного соблюдения налогового законодательства / Д. И. Колосов // Налоговая система Российской Федерации в условиях развития цифровой экономики: правовые и экономические аспекты : материалы Междунар. науч.-

практ. конф., Москва, 30 нояб. – 1 дек. 2018 г. / под ред. И. А. Цинделиани. – М. : РГУП, 2019. – С. 36-43.

6. Фесько Д. С. Цифровизация контроля как гарантия прав граждан и организаций при его осуществлении / Д. С. Фесько // Административное право и процесс. – 2020. – № 3. – С. 63-68. – DOI: 10.18572/2071-11662020-3-63-68

7. Курбатов Т. Ю. Правовые формы и методы налогового контроля : дис. ... канд. юрид. наук / Т. Ю. Курбатов. – М., 2015. – 235 с.

8. Фальшина Н. А. Налоговый контроль как современный институт налогового права / Н. А. Фальшина // Налоги. – 2018. – № 1. – С. 25-29.

9. Постановление Правительства РФ от 03.04.2020 № 434 (ред. от 16.10.2020) «Об утверждении перечня отраслей российской экономики, в наибольшей степени пострадавших в условиях ухудшения ситуации в результате распространения новой коронавирусной инфекции» // СПС КонсультантПлюс. Дата обращения: 27.03.2022.

10. Федеральный закон от 09.03.2022 № 52-ФЗ «О внесении изменений в статьи 4 и 45 части первой Налогового кодекса Российской Федерации» // СПС КонсультантПлюс. Дата обращения: 28.03.2022.

11. Закон Пермского края от 01.04.2015 № 466-ПК в ред. Закона от 30.03.2020 № 527-ПК и от 22.04.2020 № 530-ПК

**В.Д. Андрианов**  
студент ПГНИУ

Научный руководитель: к.ю.н., доцент О.А. Иванова  
Пермский государственный национальный исследовательский университет

## **ПРОБЛЕМЫ НАЛОГОВОЙ ОТВЕТСТВЕННОСТИ**

*Аннотация:* проведя анализ научной литературы и нормативно-правовой базы выявлено, что на практике как среди правоприменителей, так и среди юридического сообщества возникает много споров и сложностей в регулировании и толковании налоговой ответственности. Основной проблемой, провоцирующей сложность регулирования налоговой ответственности вызвано тем, что на данный момент предусмотрен широкий круг нормативной базы, регламентирующей налоговую ответственность с разных сторон. Более того, различные органы государственной власти толкуют нормы налоговой ответственности по-разному. В связи с этим, настоящая статья посвящена анализу некоторых проблем, возникающих в области ответственности за налоговые правонарушения.

*Ключевые слова:* налоговая ответственность, проблемы налоговой ответственности, срок исковой давности по налоговым правонарушениям, проблемы толкования налоговой ответственности.

Налоговое регулирование в любом государстве несет важнейшую роль. Налогообложение является одним из существенных признаков государства. Соответственно любой гражданин так или иначе сталкивается с данной сферой в течение всей своей жизни. Нередки случаи, когда у правоприменителей возникают определенные проблемы, связанные с оплатой установленных налогов и сборов, в том числе при неоплате обязательных платежей наступает ответственность.

Уплата налогов и сборов является конституционной обязанностью каждого гражданина РФ. Так, согласно статье 57 Конституции РФ – Каждый обязан платить законно установленные налоги и сборы [1].

На данный момент налоговые правонарушения носят актуальный характер. Ведь для государства налоговые правонарушения обладают фискальным характером. Государство недополучает по тем или иным основаниям денежные средства в бюджет. Налоговым Кодексом РФ предусмотрена налоговая ответственность для тех субъектов налоговых отношений, которые совершили налоговое правонарушение [2, с.87].

В первую очередь в доктрине не перестает идти спор касательно того, что подразумевается под налоговой ответственностью. Легальной дефиниции «налоговая ответственность» не существует. Ряд ученых говорят, что это самостоятельный вид ответственности, другие считают, что налоговая ответственность является составляющей большого блока административной ответственности. При этом, точка зрения об отнесении налоговой ответственности к административной является преобладающей. Более того, к такому подходу склонны и суды в Российской Федерации.

Ответственность за налоговое правонарушение регулируется такими законами как: Налоговый Кодекс РФ, Кодекс об административных правонарушениях РФ и даже Уголовным Кодексом РФ [3, с.146-148].

Уже на основании многочисленного регулирования можно говорить о том, что налоговая ответственность является неким самостоятельным институтом. Многие юристы признают самостоятельный характер налоговой ответственности от административной. Она существует как разновидность финансово-правовой ответственности. Такого мнения, например, придерживается А.Н. Романков, указывая на самостоятельный характер налоговой ответственности, при этом, автор указывает и на недостаток Налогового Кодекса РФ и предлагает добавить такую главу как «Производство по делам о налоговых правонарушениях». Тем самым закрыв вопрос о характере налоговой ответственности [4, с.56-59].

В подтверждение данного подхода можно привести ряд аргументов, которые говорят о самостоятельном характере налоговой ответственности. Во-первых, налоговая ответственность носит имущественный характер как санкция налогоплательщика за несвоевременную уплату или неуплату налогов. Административная ответственность носит, в свою очередь, как имущественный характер санкции, так и организационный. Во-вторых, налоговая ответственность применяется только налоговыми органами, в отличие от административной ответственности, где она может применяться достаточно широким кругом субъектов. В-третьих, налоговая ответственность носит «смешанный компенсационно-карательный характер». В-четвертых, все составы налоговых правонарушений содержатся в Налоговом кодексе РФ, а не в КоАП РФ [5, с.358].

Конечно, данная проблема в области налоговой ответственности является не единственной. Ряд авторов выделяют такие проблемы как:

- отсутствие единой системы по исчислению срока давности в отношении налоговых правонарушений, а также отсутствие единого подхода к последствиям истечения срока исковой давности [6, с.13];
- сложность квалификации налоговых правонарушений [7, с.11];
- отсутствие системы норм об административной ответственности за налоговые правонарушения [8, с.74].

По сей день остается актуальной проблема, связанная со сроком исковой давности за совершение налоговых правонарушений. Статьями 120 (грубое нарушение правил учета доходов и расходов и объектов налогообложения) и 122 (неуплата или неполная уплата сумм налога) НК РФ со ссылкой на часть 1 статьи 113 НК РФ установлено, что срок исковой давности начинает течь со следующего дня после окончания соответствующего налогового периода [9].

В то же время, согласно абз. 3 п. 15 Постановления Пленума ВАС РФ № 57 – «срок давности исчисляется со следующего дня после окончания налогового периода, в течение

которого было совершено правонарушение в виде неуплаты или неполной уплаты налога» [10]. При этом, как следует из Постановления Конституционного Суда РФ от 14.07.2005 г. № 9-П в случае, если налогоплательщик препятствует проведению налогового контроля, то суд вправе признать причины пропуска срока исковой давности налоговым органом уважительными [11].

В связи с этим, Аушев Д.Г. указывает на создание правовой коллизии. Так как буквальное толкование приводит к выводу о том, что судам при разбирательстве налоговых правонарушений предоставлена возможность приостановления течения срока исковой давности. Вследствие чего наличие различного толкования, отсутствие единого подхода по данному вопросу приводит к коллизии. Одна и та же норма по-разному толкуется нормой закона и актом Конституционного Суда РФ. Сложившаяся ситуация возникла в результате фактического выполнения функций законодателя Конституционным Судом РФ.

Более того, автор полагает, что сложившаяся проблема решается только путем разъяснения статьи 113 НК РФ и Постановления Конституционного Суда РФ от 14.07.2005 № 9-П, в котором должна быть описана конкретная позиция относительно периода действия указаний, которые были даны в вышеуказанном Постановлении Конституционного Суда РФ [12, с.131].

Отсутствие единой выстроенной системы привлечения к налоговой ответственности, сложность квалификации налоговых правонарушений, обширная и разрозненная нормативно-правовая база приводит к тому, что в Российской Федерации высокая нестабильность налогов, отрицательно влияющее на экономику нашего государства. В налоговом законодательстве много пробелов и правовых коллизий, которые пытаются решить судебные органы, возлагая на себя роль законодателя. Некоторые ученые-юристы говорят о необходимости создания механизма эффективного контроля за налоговыми правонарушениями путем взаимодействия различных видов ответственности. Требуется модернизация действующего законодательства не только в области привлечения к налоговой ответственности, но и всей системы в целом [13, с.132].

Таким образом, на основе анализа доктрины и нормативно-правовой базы можно сделать вывод о том, что в настоящий момент применение норм об ответственности за нарушение налогового законодательства вызывает сложности не только у налогоплательщика, но и у профессиональных юристов. Это вызвано тем, что разрешение одинаковых вопросов в теории и на практике различны. Еще больше проблем возникает в связи с частым внесением законодателем изменений в нормативную базу, которую не успевают применить налоговые органы и налогоплательщики. Более того, наличие одновременно нескольких нормативно-правовых актов, регулирующих привлечение к налоговой ответственности, вызывает трудности для правильного применения и толкования.

### Литература

1. Конституция Российской Федерации (принята всенародным голосованием 12.12.1993 с изменениями, одобренными в ходе общероссийского голосования 01.07.2020) // Официальный интернет-портал правовой информации. URL: <http://www.pravo.gov.ru>
2. З.М. Бабаян Ответственность за налоговые правонарушения: теоретические и практические проблемы правоприменения // Право и практика. 2017. С. 87. Султанов А.Р. О некоторых доказательствах в налоговых спорах // Адвокат. 2016. № 12. С. 13 – 24.
3. А.В. Бойкова Актуальные проблемы налоговой ответственности // Молодой ученый. 2021. № 26 (368). С. 146-148.
4. А.Н. Романков Налоговая ответственность как вид юридической ответственности // Вестник Саргатского государственного университета. С. 56-59.
5. М.В. Кустова, О.А. Ногина, Н.А. Шевелева Налоговое право России. Общая часть: Учебник. 2001. С. 358.
6. А.В. Султанов Спорные вопросы применения сроков давности привлечения к ответственности за налоговые правонарушения // Адвокат. 2016. № 2. С. 5-19.

7. В.И. Власюк, Н.Н. Жадобина Проблемы привлечения к административной ответственности за правонарушения в области налогов и сборов // Вестник Сургутского государственного университета. 2016. № 1 (11). С. 9-14.
8. Э.И. Калантарова Актуальные проблемы законодательного регулирования административной ответственности за правонарушения в области налогового законодательства // Административное право и процесс. 2014. № 1. С. 74-77.
9. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть первая) от 31.07.1998 № 146-ФЗ (ред. от 09.03.2022) // СЗ РФ. 1998. № 31. ст. 3824.
10. Постановление Пленума ВАС РФ от 30 июля 2013 г. № 57 «О некоторых вопросах, возникающих при применении арбитражными судами части первой Налогового кодекса Российской Федерации» // Доступ из СПС «Консультант Плюс» (дата обращения 14.03.2022).
11. Постановление Конституционного Суда РФ от 14.07.2005 г. № 9-П «По делу о проверке конституционности положений статьи 113 Налогового кодекса Российской Федерации в связи с жалобой гражданки Г.А. Поляковой и запросом Федерального арбитражного суда Московского округа» // СЗ РФ. 2005. № 30 (Ч. II). Ст. 3200. Доступ из СПС «Консультант Плюс» (дата обращения 15.03.2022).
12. Д.Г. Аушев Основные проблемы применения ответственности за совершение налоговых правонарушений // Вестник экономики, права и социологии. 2017. № 4. С. 130-133.
13. А.Э. Мельцова Существующие проблемы правового регулирования привлечения субъектов налогового права к ответственности за нарушение законодательства о налогах и сборах // Молодой ученый. 2018. № 51 (237). С. 129-132.

**М.Ю. Анкушина, А.А. Булатов**  
студенты ПГНИУ

Научный руководитель: к.ю.н., доцент О.А. Иванова  
Пермский государственный национальный исследовательский университет

## **ПРОБЛЕМЫ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ КРИПТОВАЛЮТЫ**

*Аннотация:* проведён анализ налогового правового регулирования криптовалютных отношений. Выявлены недостаточность правового регулирования, недостатки терминологического аппарата, сложность отслеживания криптовалюты. Сделан вывод о необходимости развития правового регулирования криптовалютных отношений для экономического развития страны.

*Ключевые слова:* криптовалюта, цифровая валюта, налогообложение, налоговое регулирование.

Стремительное развитие цифровых технологий подарило человечеству множество абсолютно новых вещей, не вписывающихся в нашу привычную картину мира. Одной из таких вещей является криптовалюта, ставшее невероятно популярным альтернативное электронное платёжное средство. Криптовалютные операции и связанная с ними деятельность (например, такая как майнинг) уже заняли важное место в жизни множества людей большинства стран мира. Многие используют криптовалюту если не в качестве средства платежа, то для извлечения прибыли из майнинга или игры на криптовалютной бирже или же в качестве средства накопления; те же, кто ничем этим не пользуется, хотя бы краем уха слышал о криптовалю-

те. Абсолютно естественно, что с ростом популярности криптовалюты возрастает и интерес государства к этой сфере.

Сама природа криптовалюты как альтернативного и неподконтрольного ни одной стране платёжного средства предопределила её использование не только в виде удобного средства для международных расчётов, но и в виде нового способа обхода закона: отмывание нелегальных денежных средств, мошенничество в отношении владельцев криптовалюты, финансирование деятельности незаконных формирований, оплата по нелегальным сделкам, в т.ч. при наркоторговле. Также не так давно Банк России выступил с предложением запретить криптовалюты в России, указывая, что они угрожают финансовой безопасности нашей страны [1].

Однако государственная власть не единодушна в рассмотрении криптовалюты лишь как чего-то негативного. Так Минфин России считает, что криптовалюта нуждается в надлежащем правовом регулировании в целях налогообложения [2]. Это вполне логично, ведь на 10 марта 2022 года рыночная капитализация биткоина, самой популярной криптовалюты, составила уже 108 586 082 335 721 рублей [3]. Такие огромные обороты средств сигнализируют, что криптовалюта может быть немалой статьёй в доходах государственного бюджета.

К сожалению для налоговых органов, налогообложение криптовалют в нашей стране ещё не получило должного развития как в силу медлительности законодателя, так и в силу отсутствия единого подхода по отношению к криптовалюте, пример чего был приведён выше. Указанные факторы порождают отсутствие надлежащего правового регулирования криптовалютных отношений, что, в свою очередь, приводит к ещё ряду проблем, которые станут объектом исследования настоящей работы.

Сам Налоговый Кодекс РФ (далее – НК РФ) не содержит каких-либо специальных норм о налогообложении криптовалют, в силу чего Минфин России в своих письмах неоднократно выражал свою правовую позицию в отношении криптовалют, опираясь на имеющиеся в законе налоговые механизмы. В частности, говорилось о том, что доходы физических и юридических лиц, полученные при совершении операций с криптовалютой, облагаются налогом на доходы физических лиц и налогом на прибыль организаций соответственно [4], т.е. объектом налогообложения выступает не сама криптовалюта, а получаемые доходы и прибыль. Позиция Минфина России здесь вполне понятна, ведь при ином подходе ему неизбежно пришлось бы определять правовой статус криптовалюты, что вышло бы за рамки его полномочий. Предполагалось, что окончательно вопрос будет решён принятием соответствующего федерального закона.

Полагали, что таковым станет вступивший в силу 1 января 2021 года Федеральный закон от 31 июля 2020 г. № 259-ФЗ «О цифровых финансовых активах, цифровой валюте и о внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации» (далее – Закон о цифровой валюте) [5]. В ходе чтений законопроект претерпел изменения и по итогу оставил немало пробелов в регулировании криптовалюты в целом, а также практически проигнорировал вопрос её налогообложения.

Также недостатком указанного закона можно назвать неудачный терминологический аппарат. В законе отсутствует понятие «криптовалюта», вместо него используется термин «цифровая валюта», который определяется как совокупность электронных данных (цифрового кода или обозначения), содержащихся в информационной системе, которые предлагаются и (или) могут быть приняты в качестве средства платежа, не являющегося денежной единицей Российской Федерации, денежной единицей иностранного государства и (или) международной денежной или расчётной единицей, и (или) в качестве инвестиций и в отношении которых отсутствует лицо, обязанное перед каждым обладателем таких электронных данных, за исключением оператора и (или) узлов информационной системы, обязанных только обеспечивать соответствие порядка выпуска этих электронных данных и осуществления в их отношении действий по внесению (изменению) записей в такую информационную систему ее правилам. Данное определение не отражает связи с технологией криптографии, а также под-



ходило бы и обычным безналичным денежным средствам, если бы не прямое изъятие прямо в тексте определения.

Закон сосредоточен на регулировании «цифровых финансовых активов», которые не соответствуют криптовалюте и являются категорией цифровых прав. В отношении же цифровой валюты устанавливается запрет для российских физических и юридических лиц принимать её в качестве оплаты товаров, работ, услуг, а также распространение информации о таком способе оплаты. Кроме того, закон вносит изменения в ряд других законов, придавая цифровой валюте статус имущества.

Позиция законодателя в определении криптовалюты в качестве иного имущества так или иначе не может не оказать влияния на порядок налогообложения данного объекта гражданских прав. Рассмотрим некоторые возможные варианты регулирования данного вопроса по существующим нормам НК РФ, при этом представляется целесообразным рассмотреть сделки с цифровой валютой в рамках налогообложения на доходы физических лиц ввиду того, что именно граждане как правило выступают как приобретатели, владельцы или продавцы указанного имущества.

Ст. 38 НК РФ [6] определяет имущество как объект налогообложения, а нормами ст. 209 НК РФ [7] конкретизируется объект налога на доход физических лиц, которым признаётся доход, полученный гражданами – налогоплательщиками, которые являются резидентами РФ, от источников в РФ и (или) от источников за пределами РФ. Рассмотрим противоречие, возникшее в связи с толкованием п. 17.1 ст. 217 НК РФ применительно к криптовалюте. Во-первых, она применима лишь к налоговым резидентам РФ, а значит если доход был получен нерезидентом РФ (в соответствии с п. 1 ст. 208 Кодекса доход можно отнести к полученному от источников в РФ, если возможно установить, что доход получен от реализации «иного имущества, находящегося в Российской Федерации»), то необходима непосредственно позиция Минфина России ввиду того, что невозможно определить физическое место нахождения цифровой валюты, определяемой как имущество. Во-вторых, из приведённой нормы следует, что если лицо владеет данным «имуществом» более трёх лет, то доход, полученный от продажи, не подлежит налогообложению. Однако позиция Минфина России иная: в Письме от 08.11.2018 определено, что данное правило к криптовалюте неприменимо [8]. Данная позиция обоснованна, но создаёт противоречия в понимании правовой природы криптовалюты.

Непонятным остаётся вопрос квалификации в целях налогообложения деятельности по майнингу, т.е. созданию, «добыче» криптовалюты. Считаем, что такую деятельность можно рассматривать в качестве предпринимательской, ведь ей присущи такие признаки, как самостоятельность, рисковый характер, так и непосредственная направленность на извлечение прибыли. Отнесение майнинга к предпринимательской деятельности позволяет применять к ней правила налогообложения прибыли организаций. Минфин России также указывает: «Учитывая отсутствие в главе 25 НК РФ особого порядка налогообложения доходов, полученных при совершении операций с криптовалютой, указанные доходы налогоплательщика учитываются при определении налоговой базы по налогу на прибыль в общем порядке» [9].

Иной проблемой, которая проистекает из самой сущности криптовалюты, является сложность ее отслеживания, то есть фактическая невозможность определить физическое место нахождения. Запись о цифровой валюте, а также о правах на неё фиксируется с помощью технологии блокчейн (технологии распределенного реестра). Записи блокчейн могут содержаться в различных файлах, расположенных в хранилищах данных, которые размещаются на рабочих станциях и серверах, расположенных по всему миру, так называемых узлов, иначе – участников блокчейн, которые поддерживают неизменность данных в системе. Способов решения данной проблемы на сегодняшний день законодателем также не предусмотрено. Данная проблема затрагивает такой аспект налогообложения как НДС. В литературе предлагается определять место реализации по месту нахождения IP-адреса продавца [10, с. 40]

Очевидно, что текущее законодательство нуждается в серьёзной доработке. В настоящий момент в Государственной Думе рассматривается Проект Федерального закона № 1065710-7 «О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации» [11], который должен закрепить в НК РФ статус цифровой валюты как имущества и обязать налогоплательщиков отчитываться о своём владении и распоряжении цифровой валютой. Однако данный закон, если он будет принят, станет лишь небольшим шагом в правовом регулировании криптовалютных отношений.

Остаётся надеяться, что в будущем государство начнёт вести более благосклонную политику в отношении криптовалюты, которая потенциально способна принести огромные инвестиции в нашу экономику, особенно в нынешний кризисный период.

## Литература

1. ЦБ предложил запретить оборот и майнинг криптовалют в России – РБК. URL: [https://www.rbc.ru/finances/20/01/2022/61e9231a9a79477514c2b9ce?from=from\\_main\\_2](https://www.rbc.ru/finances/20/01/2022/61e9231a9a79477514c2b9ce?from=from_main_2) (дата обращения 10.03.2022).
2. Минфин внес в правительство законопроект о легализации криптовалют: Криптовалюта: Экономика: Lenta.ru. URL: <https://lenta.ru/news/2022/02/21/cryptaa/> (дата обращения 10.03.2022).
3. Bitcoin (BTC) Цена, Графики, Рыночная капитализация | CoinMarketCap. URL: <https://coinmarketcap.com/ru/currencies/bitcoin/> (дата обращения 10.03.2022).
4. Письмо Минфина России от 28.12.2021 № 03-04-05/107093 // Доступ из справочной правовой системы «КонсультантПлюс».
5. О цифровых финансовых активах, цифровой валюте и о внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации: Федеральный закон от 31.07.2020 № 259-ФЗ // СЗ РФ. 2020. № 31 (часть I). Ст. 5018.
6. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть первая): Федеральный закон от 31.07.1998 № 146-ФЗ (ред. от 29.11.2021) // СЗ РФ. № 31. 1998. Ст. 3824.
7. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая): Федеральный закон от 05.08.2000 № 117-ФЗ (ред. от 29.11.2021) // СЗ РФ. 2000. № 32. Ст. 3340.
8. Письмо Минфина России от 08.11.2018 № 03-04-07/80764 // Доступ из справочной правовой системы «КонсультантПлюс».
9. Письмо Минфина России от 24.08.2020 № 03-03-06/1/73953 // Доступ из справочной правовой системы «КонсультантПлюс».
10. Токарев С.И. Налогообложение цифровых валют (криптовалют) в условиях отсутствия специального правового регулирования (правового вакуума) // Финансовое право. 2020. № 9. С. 36-40.
11. Проект Федерального закона № 1065710-7 «О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации» // Доступ из справочной правовой системы «КонсультантПлюс».

## **К ВОПРОСУ О ДОПУСТИМОСТИ ПРИМЕНЕНИЯ НАЛОГОВЫМИ ОРГАНАМИ НОРМ ГРАЖДАНСКОГО КОДЕКСА РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ В НАЛОГОВЫХ ПРАВООТНОШЕНИЯХ**

*Аннотация:* в статье рассматриваются подходы Конституционного Суда Российской Федерации к возможности применения к налоговым правоотношениям гражданско-правовых средств защиты в фискальных целях.

*Ключевые слова:* налоговый орган, гражданско-правовые средства защиты, компетенционные нормы.

Согласно разрешительному типу правового регулирования государство, его органы и должностные лица должны руководствоваться разрешительным типом правового регулирования, который позволяет им действовать только в пределах своей компетенции, делать лишь то, что разрешено законом [5, с. 53]. Компетенция налоговых органов определяется в соответствующих статьях Налогового кодекса Российской Федерации (далее – НК РФ) [1], а также в нормах Закона РФ от 21 марта 1991 г. № 943-1 «О налоговых органах Российской Федерации» [2].

В компетенционных нормах указанных правовых актов не содержится право, а равно обязанность налоговых органов применять гражданско-правовые механизмы в целях обеспечения фискальных интересов. Однако практика Конституционного суда Российской Федерации (далее – КС РФ) исходит из допустимости гражданско-правовой защиты, по сути, расширяя предусмотренную законом компетенцию налогового органа. Допустимо ли такое расширение компетенции органов власти на уровне актов высших судебных инстанций? Если да, то в каких случаях это допустимо? Необходимо ли вмешательство законодателя для преодоления правового пробела, выражающего в отсутствии необходимо правового основания для применения налоговым органом гражданско-правовых механизмов защиты?

В делах граждан Е.Н. Беспутина, А.В. Кульбацкого и В.А. Чапанова, которое рассматривалось КС РФ, судебные органы исходили из того, что при выявлении факта получения налогоплательщиком имущественного налогового вычета при отсутствии на то законных оснований, в частности вследствие оплаты приобретения жилья за счет средств бюджета, налоговый орган правомочен предложить ему представить уточненные налоговые декларации по налогу на доходы физических лиц за соответствующий налоговый период с отражением сумм имущественного налогового вычета только в части расходов, произведенных за счет собственных средств налогоплательщика, и возвратить в установленный срок денежные средства в размере ранее неправомерно предоставленного имущественного налогового вычета, а в случае невозврата соответствующих денежных средств – обратиться в суд с требованием о взыскании выявленной задолженности по налогу на доходы физических лиц на основании статьи 1102 ГК РФ (абзац 6 пункта 1.1 мотивировочной части постановления 24 марта 2017 г. № 9-П).

Рассмотрев жалобы граждан КС РФ в постановлении от 24 марта 2017 г. № 9-П [3] подтвердил конституционность действий налогового органа. Анализ акта КС РФ позволяет выделить два мотива принятого решения:

1. Существование связи налогового права с гражданским как отраслей единой системы права: «высокий уровень кодификации налоговых норм не означает их полную изолированность от других отраслей законодательства. В частности, федеральный законодатель не ли-

шен возможности – применительно к определению правовых последствий образования задолженности у налогоплательщика перед бюджетной системой при получении (сбережении) денежных средств вследствие отступлений, допущенных от установленного правового регулирования уплаты налога, сбора, – использовать правовые средства, как непосредственно относящиеся к законодательству о налогах и сборах, так и содержащиеся в нормативных правовых актах иной отраслевой принадлежности (абзац 4 пункта 2.1 мотивировочной части постановления КС РФ). Однако здесь важна оговорка КС о том, что федеральный законодатель не лишен возможности определения правовых средств, в том числе гражданско-правовых, в случаях отступления налогоплательщика от порядка уплаты налогов. Таким образом, по мнению КС РФ, использование налоговым органом гражданско-правовых способов в принципе возможно, но данный вопрос должен быть решён на законодательном уровне, но как выяснилось далее это только промежуточный вывод Суда.

2. Взаимно корреспондирующий характер права как свойство любого субъективного права, которому всегда соответствует юридическая обязанность и наоборот: «Для уяснения конституционных начал соотношения налогового и гражданского законодательства необходимо учитывать «природу налоговых правоотношений, как они определены статьей 57 Конституции Российской Федерации во взаимосвязи с ее статьями 2, 17 (часть 3) и 19 (части 1 и 2), включая вытекающий из этих статей принцип взаимности прав, обязанностей и ответственности во взаимоотношениях личности и государства; тем самым предполагается, что, по общему правилу, у одной из сторон налоговых правоотношений не должно быть прерогатив, которые бы не были сбалансированы соответствующими юридическими возможностями, имеющимися в распоряжении другой стороны (абзац 3 пункта 2.1 мотивировочной части постановления КС РФ).

В системе действующего налогового регулирования не исключается использование – при том что оно должно носить законный характер – институтов, норм гражданского законодательства в целях обеспечения реализации имущественных интересов стороны налоговых отношений, нарушенных неправомерными или ошибочными действиями (бездействием) другой стороны. Этот вывод не ставится под сомнение и требованием, содержащимся в пункте 3 статьи 2 ГК Российской Федерации (абзац 5 пункта 2.1 мотивировочной части постановления КС РФ).

В данной части правовой позиции КС РФ указывает на возможность непосредственного применения норм ГК РФ, минуя необходимость принятия законодательного решения по надлежащему определению компетенции налогового органа. Очевидно, суть спора, рассматриваемого КС, свидетельствует о наличии пробела в праве, в частности в компетенционных нормах налогового органа в соответствии с НК РФ, о чём Суд заявляет выше.

КС РФ приводит убедительную аргументацию. Действительно, если ссылаться только на нормы НК РФ, то налоговый орган ограничивается в распоряжении предусмотренного только нормами НК инструментария обеспечения уплаты налогов и сборов, и не сможет ничего противопоставить необоснованному или незаконному получению налогоплательщиком налогового вычета, что явно нарушает баланс интересов сторон налогового отношения. Однако выявленный КС конституционно-правовой смысл совокупности норм ГК и НК не отменяет дефект законодательства и по-прежнему требует нормотворческого решения. Сам КС РФ в мотивировочной части неоднократно указывает на «вынужденность использования налоговым органом гражданско-правовых средств защиты имущественных прав публичного субъекта в целях преодоления отмеченных дефектов, неточностей, присущих действующему законодательству о налогах и сборах, – использование налоговыми органами для обеспечения взыскания соответствующих денежных средств предусмотренного Гражданским кодексом Российской Федерации института неосновательного обогащения», то есть КС РФ не отрицая дефекта налогового законодательства, в резолютивной части не даёт конкретных наставлений законодателю по обеспечении надлежащего правового регулирования рассматриваемых отношений.

По нашему мнению, для обеспечения правовой определенности и разрешительного принципа деятельности публичных органов «разрешено только то, что прямо дозволено» КС РФ должен был указать законодателю на необходимость дополнения перечня полномочий налоговых органов. К сожалению, КС РФ не сделал этого, хотя отдельные предпосылочные положения для этого приводятся в тексте постановления.

В другом деле, которое рассматривалось КС РФ, налоговый орган также использовал гражданско-правовое средство защиты – обращение с иском к физическому лицу о возмещении вреда, причиненного бюджету в результате неправомерных действий такого лица. Указанная возможность также не содержится в компетенции налогового органа, определяемой НК РФ и другими законами. КС РФ в своем постановлении от 08.12.2017 № 39-П [4] мотивировал решение следующим.

1. Отсутствие препятствий для применения норм ГК РФ в отношениях по поводу возмещения ущерба, причиненного бюджетам публичных органов: «То обстоятельство, что поступление налоговых платежей в бюджет происходит на основании не гражданско-правовых, а публично-правовых (налоговых) норм, не означает обязательность регулирования только Налоговым кодексом Российской Федерации отношений по поводу возмещения ущерба, причиненного бюджетам Российской Федерации, субъектов Российской Федерации и муниципальных образований... Правовое регулирование отношений по поводу возмещения имущественного вреда, причиненного бюджетам публично-правовых образований в результате невозможности получения налогов, может обеспечиваться за счет правового инструментария гражданского права». Видимо, здесь КС РФ придерживается идеи единой системы права и существование межотраслевых связей, что укладывается в рамки первого мотива по вышеприведенному делу. Однако по второму мотиву затем Суд выстраивает отличную правовую аргументацию.

2. Обоснование правового статуса налогового органа как представителя соответствующего публично-правового образования (РФ, субъект РФ, муниципальное образование), равного иным субъектам гражданского права: «Ни Налоговый кодекс Российской Федерации, включая его статью 31, ни Закон Российской Федерации «О налоговых органах Российской Федерации», устанавливая полномочия налоговых органов, не содержат прямого указания на их право обращаться в суд с иском о возмещении вреда на основании статьи 1064 ГК Российской Федерации. Между тем следует учитывать, что отношения между публично-правовым образованием и физическим лицом, совершившим налоговое преступление (например, предусмотренное статьей 199 или статьей 199.2 УК Российской Федерации), по поводу возмещения вреда, причиненного бюджету публично-правового образования в результате неуплаты налогов организацией-налогоплательщиком, являются не налогово-правовыми, а гражданско-правовыми. При предъявлении такого рода исков органы Федеральной налоговой службы выступают, по сути, в качестве представителя интересов соответствующего публично-правового образования, лишившегося имущества в размере налоговых платежей, которые не поступили в бюджет в результате неправомерных действий физического лица.

Такое толкование полномочий налоговых органов не противоречит принципу верховенства закона (статья 4, часть 2; статья 15, части 1 и 2, Конституции Российской Федерации), а также вытекающим из Конституции Российской Федерации и конкретизированным в Налоговом кодексе Российской Федерации принципу связанности налоговых органов законом и принципу основанности на законе деятельности органов исполнительной власти. При этом принципиально, что налоговые органы в данном случае не привлекают граждан к ответственности с использованием предоставленных им властных полномочий, а лишь выражают волю потерпевшего – публично-правового образования, обращаясь от его имени с соответствующими требованиями в суд, который, реализуя полномочия судебной власти, принимает решение на основании оценки всех обстоятельств конкретного дела.

КС РФ в данном деле последовательно обосновывает особый характер участия налогового органа как равного с налогоплательщиком участника деликтных обязательств (пред-

ставляющего интересы потерпевшей стороны –соответствующего публично-правового образования). Вместе с тем, вызывает вопросы различные подходы КС РФ при решении аналогичных дел, предметом которых являлось допустимость использования налоговым органом оснований, предусмотренных ГК РФ, для защиты интересов казны, от неправомерных (ошибочных) действий сторон (поскольку в любом случае неправомерность действий налогоплательщика могла иметь место как в первом, так и во втором деле). Почему в первом деле КС РФ о связи норм НК РФ с другими отраслями законодательства, руководствуется прежде всего соображениями обеспечения баланса интересов сторон и принципа взаимности прав. А во втором деле вторит возможности использования налоговой «инструментария гражданского права» наряду с нормами НК РФ в отношениях по поводу возмещения ущерба, причиненного бюджетам бюджетной системы Российской Федерации. Однако основной довод Суда заключается в том, что налоговый орган в рассматриваемых деликтных отношениях выступает как представитель соответствующего публично-правового образования, ни с присущих ему позиций власти и подчинения, а как равный физическому лицу – причинителю вреда бюджету.

Гражданское законодательство основывается на признании равенства участников регулируемых им отношений (п. 1 ст. 1 ГК РФ). В первом деле налоговый орган участвовал в кондикционных обязательствах (из неосновательного обогащения), а во втором – в деликтных (из причинения вреда). Независимо от того в каких обязательственных отношениях орган участвовал он согласно ст. 1 ГК РФ признается равным противостоящей стороне в обязательстве. Однако аргументацию вокруг этого тезиса КС построил только, разрешая второй спор. В первом деле о равенство и выполнении налоговым органом роли представителя публично-правового образования не говорится.

В условиях очевидного наличия в компетенционных нормах налогового законодательства правового пробела решение проблемы видится в законодательном урегулировании спорных отношений путем предоставления налоговому органу прав (обязанностей) по использованию гражданского-правовых механизмов защиты фискальных интересов: как-то: обращение в суд с иском о взыскании неосновательного обогащения, причинения вреда и др. или установление в НК РФ альтернативных механизмов защиты бюджетных интересов.

## Литература

1. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть первая) от 31.07.1998 № 146-ФЗ: Федеральный закон от 31.07.1998 г. № 146-ФЗ (ред. от 26.03.2022) // Российская газета. № 148–149. 06.08.1998.
2. О налоговых органах Российской Федерации: Закона РФ от 21 марта 1991 г. № 943-1 (ред. от 01.04.2022) // Бюллетень нормативных актов. № 1. 1992.
3. Постановление Конституционного Суда РФ от 24.03.2017 № 9-П по делу о проверке конституционности отдельных положений Налогового кодекса Российской Федерации и Гражданского кодекса Российской Федерации в связи с жалобами граждан Е.Н. Беспутина, А.В. Кульбацкого и В.А. Чапланова // Вестник Конституционного Суда РФ. № 4. 2017.
4. Постановление Конституционного Суда РФ от 08.12.2017 № 39-П по делу о проверке конституционности положений статей 15, 1064 и 1068 Гражданского кодекса Российской Федерации, подпункта 14 пункта 1 статьи 31 Налогового кодекса Российской Федерации, статьи 199.2 Уголовного кодекса Российской Федерации и части первой статьи 54 Уголовно-процессуального кодекса Российской Федерации в связи с жалобами граждан Г.Г. Ахмадеевой, С.И. Лысяка и А.Н. Сергеева // Вестник Конституционного Суда РФ. № 2. 2018.
5. С.С. Алексеев. Теория государства и права: учебник для вузов. М., 2004. С. 53.

## **К ВОПРОСУ О ПРАВОВОМ РЕГУЛИРОВАНИИ НАЛОГОВОГО РЕЖИМА «НАЛОГ НА ПРОФЕССИОНАЛЬНЫЙ ДОХОД» В ПЕРМСКОМ КРАЕ**

*Аннотация:* данная статья посвящена вопросу об особенностях развития правового статуса лиц, осуществляющих свою деятельность в рамках специального налогового режима «налог на профессиональный доход» в Пермском крае.

*Ключевые слова:* Налог, специальный налоговый режим, самозанятый, малое и среднее предпринимательство, самостоятельная деятельность, упрощенная система налогообложения.

В Распоряжение Правительства РФ от 27 января 2015 г. № 98-р о «Плане первоочередных мероприятий по обеспечению устойчивого развития экономики и социальной стабильности в 2015 год» было установлено, что необходимо легализовать «самозанятых» граждан на территории РФ. Возникновение особого налогового режима для лиц, осуществляющих предпринимательскую деятельность, как субъекты малого и среднего предпринимательства, осуществит возможность выхода из «тени» таких лиц. Первоочередная цель – это обеспечить устойчивое развитие экономики и социальной стабильности.

В первую очередь, стоит отметить, что термин «самозанятые» в этом Распоряжении Правительства не был четко обозначен и определен. В п. 29 главе I в качестве направления государственной политике устанавливается правовой статус «самозанятых» лиц. При более детальном рассмотрении данного Распоряжения Правительства стоит отметить, что оно предполагало установить возможность уплаты «самозанятыми» гражданами налога в связи с применением патентной системы налогообложения и обязательных платежей по страховым взносам одновременно с их регистрацией в качестве индивидуальных предпринимателей по принципу «одного окна», а также ввести особый порядок исчисления и уплаты налога на доход физических лиц и страховых взносов в государственные внебюджетные фонды для «самозанятых» граждан, осуществляющих определенные виды приносящей доход деятельности без привлечения наемных работников и не зарегистрированных в качестве индивидуальных предпринимателей («патент для «самозанятых» граждан»)[1]. Однако, более развернуто данный вопрос был решен только лишь через четыре года.

С 1 января 2019 года вступил в силу Федеральный закон от 27.11.2018 № 422-ФЗ, в связи с чем на территории четырех субъектов РФ, а именно: г. Москве, Республике Татарстан, Московской и Калужской областях, начал действовать специальный налоговый режим для «самозанятых» лиц.

В п. 2 ст. 4 ФЗ № 422-ФЗ (далее – ФЗ № 422) были установлены субъекты, которые не вправе использовать такой налоговый режим. Также в ФЗ № 422 не установлено четкого списка разрешенных видов деятельности для таких лиц. Тут стоит отметить, что хоть и появился специализированный правовой акт, направленный на установление налога на «профессиональный доход», но определения самого понятия «самозанятого» не было введено. Цель выхода из «тени» таких лиц, поставленная еще Правительством РФ семь лет назад, стремительно осуществляется.

Так, согласно статистике ФНС к началу 2022 года по сравнению с концом 2020 года общее число «самозанятых» граждан на территории Российской Федерации возросло почти в 2,5 раза и составило почти 3,7 млн. человек. В Пермском крае за тот же период число «самозанятых» лиц возросло в 2,6 раз и составило 59 096 человек [2].

Федеральная налоговая служба объяснила, какие виды услуг может осуществлять гражданин, осуществляющий «самозанятую» деятельность.[3] Сославшись на п. 70 ст. 217 НК РФ налоговый орган установил – «самозанятые» граждане могут оказывать такие услуги как: присмотр и уход за детьми, больными лицами, лицами, достигшими возраста 80 лет, а также иными лицами, нуждающимися в постоянном постороннем уходе по заключению медицинской организации; репетиторство; уборка жилых помещений ведение домашнего хозяйства. Законом субъекта Российской Федерации могут быть установлены также иные виды услуг для личных, домашних и (или) иных подобных нужд. Изначально, их было всего три: присмотр и уход за детьми, больными лицами, лицами, достигшими возраста 80 лет, а также иными лицами, нуждающимися в постоянном постороннем уходе по заключению медицинской организации; репетиторство; уборка жилых помещений, ведение домашнего хозяйства [4] в дальнейшем список расширился, как указано выше.

Начиная с 1 января 2020 года Пермский край вошел в перечень регионов, которые устанавливают специальный налоговый режим. После принятия закона № 428-ФЗ от 15.12.2019 г.[5] граждане, которые осуществляют свою деятельность как «самозанятые» на территории Пермского края, получили право воспользоваться этим видом налога до 31.12.2028 года.

Как и в других регионах России, в которых на сегодняшний день осуществляется данная программа, малый и средний бизнес может платить «уменьшенный» налог на свою деятельность. Если доход получен от физических лиц, то налог составит 4%, а если доход был получен в результате взаимодействия с ИП или юридическими лицами – 6%.

Чтобы стать «самозанятым» в Пермском крае необходимо пройти регистрацию в приложении «Мой налог». Также можно обратиться в налоговый орган с заявлением о постановке гражданина на учет в качестве «самозанятого». Постановка на учёт осуществляется в отделении по месту постоянной регистрации заявителя, при этом он может подать заявление, посетив любой налоговый орган, по своему усмотрению. Занесение данных заявителя в реестр ФНС производится после предоставления паспорта, удостоверяющего личность, и корректно оформленного заявления, с образцом которого возможно ознакомиться в любом отделении ФНС РФ в Перми.

Уплата налога на «профессиональный доход» производится ежемесячно не позднее 15 числа месяца, следующего за истекшим налоговым периодом (месяцем). Если эта дата является праздничным или выходным днем, тогда срок уплаты переносится на первый рабочий день.

Кроме того, в Пермском крае начиная с 2020 года «самозанятые» могут воспользоваться всеми мерами государственной поддержки предусмотренные нацпроектом «Малое и среднее предпринимательство и поддержка индивидуальной предпринимательской инициативы». На территории края осуществляет свою деятельность Центр «Мой бизнес» в который могут обратиться граждане для консультации по вопросам кредитования, налогообложения, бухучета и пройти обучающие курсы.

По инициативе губернатора Пермского края Дмитрия Махонина была разработана Стратегия развития малого и среднего предпринимательства в Пермском крае на период до 2030 года [6]. Пермский край стал первым регионом Российской Федерации, где была разработана такая стратегия. В данном Распоряжении Правительства Пермского края учитываются особенности региональной экономики и потребности бизнеса в крае.

Однако, других нормативных правовых актов в Пермском крае, регулирующих данную деятельность нет.

Подводя итоги, мы можем сказать, что, несмотря на некоторые правовые пробелы в регулировании лиц, осуществляющих деятельность, подпадающую под особый режим налога на «профессиональный доход», наблюдается положительная тенденция развития правового регулирования отношений, связанных с деятельностью «самозанятых» лиц.



## Литература

1. Распоряжение Правительства РФ от 27 января 2015 г. № 98-р О плане первоочередных мероприятий по обеспечению устойчивого развития экономики и социальной стабильности в 2015 г. (с изменениями и дополнениями от 16 июля 2015 года) [Электронный ресурс] // Доступ из справ.-правовой системы «Гарант». URL: <https://base.garant.ru/70852914/> (дата обращения 19.03.2022).
2. Официальный сайт. URL: <https://rmsp.nalog.ru/statistics2.html> (дата обращения – 01.02.2022 г.)
3. О постановке на учет «самозанятых» граждан: Информация Федеральной налоговой службы России от 11 мая 2017 г.
4. Федеральный закон от 30.11.2016 № 401-ФЗ (ред. от 27.11.2018) «О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации и отдельные законодательные акты Российской Федерации» [Электронный ресурс] // Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс». URL: <http://www.consultant.ru/cons/cgi/online.cgi?req=doc;base=LAW;n=207915#0678571942603239> (дата обращения 12.03.2022).
5. Федеральный закон от 15 декабря 2019 г. № 428-ФЗ «О внесении изменений в Федеральный закон «О проведении эксперимента по установлению специального налогового режима «Налог на профессиональный доход» в городе федерального значения Москве, в Московской и Калужской областях, а также в Республике Татарстан (Татарстан)».
6. Распоряжение Правительства Пермского края от 16.12.2020 № 330-рп «Об утверждении Стратегии развития малого и среднего предпринимательства в Пермском крае на период до 2030 года и плана мероприятий («дорожной карты») по реализации Стратегии развития малого и среднего предпринимательства в Пермском крае на период до 2030 года».

## **РЕФОРМЫ НАЛОГОВОГО АДМИНИСТРИРОВАНИЯ КАК ОБЪЕКТИВНАЯ НЕОБХОДИМОСТЬ СОВЕРШЕНСТВОВАНИЯ НАЛОГОВОЙ ПОЛИТИКИ**

*Аннотация:* в статье выявлена роль налогового администрирования, как современного этапа налоговой реформы. Обозначена сущность и функции указанного процесса. В статье показаны основные направления налогового администрирования в условиях цифровизации, а также преимущества цифровизации налогового администрирования. Рассмотрены проблемы налогового администрирования и выработаны рекомендации по их решению.

*Ключевые слова:* налоговое администрирование, налоговая реформа, налог, цифровизация налогообложения, регулирование налогообложения, Федеральная Налоговая служба.

Современный этап функционирования российской экономики подвержен значительным рискам и угрозам. Глобальная пандемия коронавирусной инфекции резко изменила условия реализации экономической политики, оперативно переориентированной в направлении содействия борьбе с ее последствиями и создания оптимальных условий для скорейшего восстановления экономики. В сложившихся условиях возникла необходимость поиска новых решений, направленных на создание целостной модели преобразования, трансформирующейся на принципах новационности и действенности налоговой системы [1].

Налоговое администрирование, как вид государственной деятельности, является важной составляющей функционирования госслужбы в РФ.

Федеральная налоговая служба исполняет налоговое администрирование, осуществляя деятельность непосредственно с плательщиками налогов, кроме того, проводя налоговый контроль в области соблюдения законодательства о налогах.

Основной целью налогового администрирования является постоянный мониторинг и анализ малейших изменений налоговых отношений в динамике развития экономики страны, а также рыночных отношений.

Одной из важнейших задач налогового администрирования является обеспечение как можно более полного сбора налогов и параллельно минимизация расходов на реализацию данного вида деятельности [2].

Основными направлениями налогового администрирования в условиях цифровизации являются:

- налоговое планирование и прогнозирование величины налоговых поступлений в бюджет государства;
- учет налогоплательщиков и учет работы системы налогообложения с введением электронного документооборота;
- налоговый контроль;
- налоговый анализ;
- регулирование налогообложения и координация деятельности налоговых органов;
- мониторинга формирования налоговых доходов бюджета и эффективности налогового администрирования [3].

Налоговое администрирование не занимается деятельностью по разработке законодательных актов в налоговой сфере, а осуществляет управление по их исполнению и установлению факторов препятствующих их эффективной работе. Так, в ежегодных планах ФНС

содержатся мероприятия по выполнению задач, указанных в программных документах Правительства РФ.

Следовательно, осуществление налогового контроля можно признать основной составляющей системы налогового администрирования, потому что в результате контроля более полно и в срок происходит пополнение бюджета.

Налоговое администрирование в Российской Федерации неразрывно связано со стабильностью налогового законодательства, что является одной из ключевых проблем налоговой системы РФ. Только за 2020 год в Налоговый Кодекс РФ было внесено более 20 изменений.

Управление налогообложением осуществляется в рамках исполнения законодательных и нормативно-правовых актов, одновременно с выявлением факторов, влияющих на эффективность деятельности налоговых органов. Этим самым влияя на процесс проведения налоговых реформ в сфере совершенствования налогового законодательства.

Практика показывает, что поспешность внесения поправок и изменений могут стать причиной неоднозначности формулировок, что позволит многим недобросовестным налогоплательщикам обнаружить брешь закона и манипулировать законодательством, извлекая из норм НК РФ исключительно личную выгоду. Кроме того, немаловажную роль в работоспособности органов налогового администрирования играет создание условий труда, соответствующих стандартам современности и научно-техническому прогрессу.

На современном этапе цифровизации в сфере налогообложения появляются новые возможности в области информационного взаимодействия, одновременно создавая проблемы, как в налогообложении, так и в налоговом администрировании.

Важная роль в данном процессе отводится повышению эффективности функционирования налогового администрирования с использованием новейших информационно-цифровых технологий.

С 2016 г. ФНС России широко внедряет цифровые технологии в систему налогового администрирования, которые позволяют передавать отчетность по виртуальным онлайн-каналам связи вместо стандартных почтовых процедур для последующей загрузки в базы данных налоговых органов, трансформировать формат определения объектов налогообложения, т.е. формировать ее без участия в данном процессе самого налогоплательщика, осуществлять многие контрольные мероприятия в дистанционном режиме.

Основными целями внедрения новейших цифровых технологий являются обеспечение качественно нового уровня менеджмента в налоговой системе, который позволит полностью автоматизировать процессы учета налогоплательщиков, налоговых и иных платежей в бюджет, принятия оптимальных решений в процессе планирования налоговых поступлений, снизить транзакционные налоговые издержки за счет повышения уровня информационной безопасности.

В рамках дальнейшего развития электронных сервисов ФНС России с 2019 года поэтапно внедрило и активно использует в своей деятельности собственную разработку – АИС «Налог-3». Данный комплексный программный продукт является объединенной автоматизированной информационной системой, которая позволяет значительно повысить уровень автоматизации функционала деятельности Федеральной налоговой службы России.

В результате активного использования новых программных продуктов по данным ФНС России к концу 2020 г. показатель налогового разрыва по НДС составил всего 0,43%, в то время как несколько лет назад он держался на уровне 8 % [4].

На современном этапе цифровизации в сфере налогообложения появляются новые возможности в области информационного взаимодействия, одновременно создавая проблемы, как в налогообложении, так и в налоговом администрировании. Данная проблема, подчеркивают Р.А. Петухова и Сладкова Е.В., «возникает в связи с появлением негативного воздействия налоговых рисков нового уровня, характерных для цифровой экономики» [5]. Следовательно, для исключения отрицательного воздействия цифровизации налогообложения требуется создание инновационных подходов в налоговом администрировании.

Кроме проблем, вызванных самим использованием цифровых технологий, также происходит возникновение проблем ввиду появления рисков от постоянного развития и совершенствования цифровой экономики.

К нерешенным проблемам налогового администрирования на данный момент можно отнести отсутствие учета экономической составляющей, экономической базы налогообложения. Желание взять максимум налогов с налогоплательщика в текущий момент, приводящее к банкротству налогоплательщика, не только является проявлением слабой конкурентной позиции данного конкретного налогоплательщика, но и ведет к сокращению числа рабочих мест, повышению безработицы, сокращению налоговой базы и, как следствие, ухудшению состояния социально-экономической ситуации в регионе.

Конечно, чтобы сформировать справедливую и рациональную государственную налоговую систему, построенную на абсолютном доверии субъектов налогообложения к институту государства, необходимо реализовать ряд многоэтапных процессов. Они основаны на четко сформулированных целях и приоритетах в ходе структурного реформирования экономики национального хозяйства, в т.ч. социальной, экономической и бюджетно-налоговой политики государства.

Таким образом, можно рекомендовать следующие меры по улучшению механизма налогового администрирования:

- 1) введение легального понятия налогового администрирования с целью избегания неправильного его толкования;
- 2) разработка норм, которые бы четко унифицировали механизм налогового администрирования;
- 3) четкое определение механизма налогового администрирования, определения основных полномочий налоговых органов;
- 4) введение мер по стимулированию разрешения налоговых споров во внесудебном порядке;
- 5) ликвидацию коллизий в налоговом законодательстве, устранение конкуренции с нормами других отраслей законодательства.

## Литература

1. Водопьянова В.А. Совершенствование налогового контроля как основной формы налогового администрирования в РФ // Азимут научных исследований: экономика и управление. 2020. Т. 9. № 3(32). С. 127-130.
2. Катаева, В.И., Митрохина, А.И. Повышение эффективности налогового администрирования как инструмента налоговой политики / В.И. Катаева, А.И. Митрохина // Материалы Ивановских чтений. 2019. №1(23). С. 95 – 102.
3. Курневский А.С. Некоторые аспекты современной налоговой политики Российской Федерации / А.С. Курневский [и др.] // Молодой ученый. 2020. № 25 (315). С. 181- 183
4. Петухова Р.А., Сладкова Е.В. Совершенствование налогового администрирования с учетом мировой практики применения современных информационных технологий // Инновационное развитие экономики: научно-практический и теоретический журнал. 2017, март-апрель. №2(38). С. 191-197
5. Россия в цифрах 2020. Федеральная служба государственной статистики. Официальный сайт [Электронный ресурс]. Режим доступа: <https://rosstat.gov.ru/folder/210/document/12993> (дата обращения 12.10.2021)

## **ОСОБЕННОСТИ УСТАНОВЛЕНИЯ ТРЕБОВАНИЯ УПОЛНОМОЧЕННЫМ ОРГАНОМ В РАМКАХ ДЕЛА О БАНКРОТСТВЕ**

*Аннотация:* при проверке обоснованности требования уполномоченного органа арбитражный управляющий, суд обязаны проверить процедуру взыскания с организации имущества. Необходимо различать сроки, нарушение которых не является препятствием для включения задолженности и сроки, нарушение которых делает невозможным последующее включение или возбуждение процедуры банкротства.

*Ключевые слова:* требование уполномоченного органа, задолженность по обязательным платежам, недоимка.

Нередки случаи, когда при банкротстве организации уполномоченный орган имеет намерение включить задолженность в реестр требований кредиторов или выступает инициатором банкротства общества. Арбитражный управляющий, суд должны понимать особенности исчисления разных видов налогов, сборов, порядок взыскания недоимки, правильность исчисления пени и иные особенности. Только при учете всех признаков можно установить обоснованность требования уполномоченного органа.

Согласно Постановлению Правительства РФ от 29.05.2004 № 257 (далее по тексту Постановление Правительство РФ) Федеральная налоговая служба (далее по тексту ФНС) является федеральным органом исполнительной власти, уполномоченным на представление в деле о банкротстве и в процедурах, применяемых в деле о банкротстве, требований об уплате обязательных платежей и требований Российской Федерации по денежным обязательствам.

ФНС осуществляет общее принятие и реализацию решений в рамках дела о банкротстве. Процессуальное положение уполномоченного органа тождественно положению кредиторов, у ФНС имеются полномочия по голосованию на собрании кредиторов, возможность подачи заявления об оспаривании сделки должника и иные правомочия. Роль ФНС России заключается в максимальном обеспечении поступлений в бюджет Российской Федерации в делах о банкротстве путем наиболее полного и всестороннего использования законодательных механизмов, гарантированных кредиторам в делах о банкротстве с целью обеспечения своих прав [4, с. 20].

В Постановлении Правительства РФ установлено, что уполномоченный орган должен обратиться с заявлением о признании должника банкротом в арбитражный суд не ранее чем через 30 дней с даты принятия решения о взыскании налога, сбора, страховых взносов за счет денежных средств на счетах налогоплательщика, но не позднее чем через 90 дней с даты направления судебному приставу-исполнителю постановления налогового органа. Однако в действующем законодательстве не предусмотрено каких-либо последствий пропуска срока [5, с. 1].

Как полагаем, пропуск установленного срока не лишает права уполномоченный орган обратиться в суд с заявлением. Данное постановление регулирует внутреннюю деятельность ФНС, определяет организационные обязанности. Также указанный срок не должен подменять сроки, установленные для принудительного исполнения, законодатель определил период действия исполнительных документов, поэтому сторона не может ссылаться на пропуск срока для прекращения производства по делу.

Налоговый кодекс РФ (далее по тексту НК РФ) предусматривает определённый порядок обращения взыскания на имущество организации, данный порядок регламентируется ст.

46, 47 НК РФ. Арбитражный управляющий должен установить размер требований уполномоченного органа, проверив представленные документы и соблюдение процедуры взыскания. При несоблюдении порядка взыскания или при его существенном нарушении, это может повлиять на признание требования обоснованными, тем самым данная задолженность будет не подлежать включению в реестр требований кредиторов. Однако не любое нарушение сроков является препятствием взысканию налогов, сборов, штрафов. Сроки, установленные ст. 46 НК РФ, не понимаются законодателем как «срок исковой давности», который в общем порядке составляет три года. Это иные сроки, нарушение которых приводит к неблагоприятному последствию для государства [6, с. 19].

Уполномоченный орган утрачивает право на взыскание, а значит и последующие включение требования в реестр при истечении срока давности взыскания налогов в судебном порядке или пропуск для принудительного исполнения.

Рассмотрим более подробно пропуск срока для принудительного исполнения. Чтобы задолженность была включена в реестр, срок на исполнение не должен быть утрачен.

В некоторых случаях ФНС настаивает на включение задолженности, срок по которой истёк для принудительного исполнения, в связи с тем, что уполномоченный орган повторно не предъявил исполнительный документ после его возвращения. ФНС обосновывает несоблюдение процедуры, необязательностью порядка повторного направления постановления о взыскании, ссылаясь на п. 5 ст. 46 Федерального закона от 02.10.2007 №229-ФЗ «Об исполнительном производстве».

Из приведенных норм права в их системной взаимосвязи следует, что уполномоченный орган обязан повторно предъявлять приставу-исполнителю постановления о взыскании налоговой задолженности. Если пропущен шестимесячный срок предъявления судебному приставу-исполнителю для принудительного исполнения постановлений о взыскании налоговой задолженности, соответственно основания для включения в реестр требований кредиторов отсутствуют.

Правовая норма, изложенная в п. 5 ст. 46 Федерального закона от 02.10.2007 №229-ФЗ «Об исполнительном производстве», не подлежит применению, так как данные положения распространяются только на ограниченный круг исполнительных документов и не применяются к исполнительным документам, указанным в п. 6, 6.1 ст. 21 данного закона.

Также «информация об изменении имущественного положения должника» не относится к возможности предъявить повторно для исполнения исполнительные документы до истечения двухмесячного срока, указанное положение не должно рассматриваться как возможность обхода сроков, установленных законодателем для исполнительных документов.

Имеется устойчивая судебная практика, обосновывающая невозможность удовлетворения требования уполномоченного органа. В частности, согласно Постановлению Арбитражного суда Уральского округа от 24.12.2021 № Ф09-9327/21 по делу № А47-6110/2020 само по себе изменение либо неизменение имущественного положения должника с учетом применимых в данном случае норм права не влияет как на сам факт повторного предъявления исполнительных документов к исполнению, так и на срок, установленный пунктом 6.1 статьи 21 Закона об исполнительном производстве, и не исключает соблюдения данного срока.

В рассматриваемом случае по возвращении судебным приставом-исполнителем без исполнения постановлений о взыскании налога и пени за счет имущества налогоплательщика, налоговый орган в течение шести месяцев должен был снова направить названные постановления на исполнение судебному приставу, либо в указанный срок обратиться в арбитражный суд с соответствующим заявлением, что им не было сделано и повлекло утрату возможности принудительного исполнения.

Резюмируя, ФНС своими действиями обеспечивает реализацию решений в рамках дела о банкротстве. Пропуск срока, установленного постановлением правительства для подачи заявления о признании банкротом, не лишает права уполномоченный орган обратиться в арбитражный суд с заявлением. Пропуск срока для повторного предъявления постановления делает невозможным включение в реестр требований кредиторов.

## Литература

1. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть первая): Федеральный закон от 31.07.1998 № 146-ФЗ (ред. от 29.11.2021) // Собрание законодательства Российской Федерации. 03.08.1998. № 31. ст. 3824.
2. Об исполнительном производстве: Федеральный закон 02.10.2007 № 229-ФЗ (ред. от 30.12.2021) // Собрание законодательства Российской Федерации. 08.10.2007. № 41. ст. 4849.
3. Об обеспечении интересов Российской Федерации как кредитора в деле о банкротстве и в процедурах, применяемых в деле о банкротстве: Постановление Правительства Российской Федерации от 29.05.2004 № 257 (ред. от 21.07.2017) // Собрание законодательства Российской Федерации. 07.06.2004. № 23. ст. 2310.
4. Плотников А.Н. Уполномоченный орган как кредитор в делах о банкротстве // Отечественная юриспруденция. 2018. Вып. 6(31). С. 17 – 20.
5. Бабинова Н. Возбуждение дела о банкротстве по заявлению уполномоченного органа // ЭЖ-Юрист. 2017. Вып. 4. С. 1 – 5.
6. Головченко О.Н. К вопросу о взыскании налоговой задолженности со счетов налогоплательщиков – организаций // Финансовое право. 2021. Вып. 5. С. 15 – 19.
7. Постановление Арбитражного суда Уральского округа от 24.12.2021 № Ф09-9327/21 по делу № А47-6110/2020. Документ опубликован не был. Доступ из СПС «КонсультантПлюс».

**В.И. Вакулов**

студент ПГНИУ

Научный руководитель: к.ю.н., доцент О.А. Иванова

Пермский государственный национальный

исследовательский университет

## О НАЛОГООБЛОЖЕНИИ NFT В РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

*Аннотация:* на основе анализа нормативно-правовой базы российского законодательства и природы NFT, выявлено нынешнее положение налогообложения доходов, полученных от NFT, и проблемы, связанные с применением к ним норм налогового законодательства.

*Ключевые слова:* NFT, криптоактивы, криптовалюта, цифровая валюта, налогообложение NFT

NFT – это цифровой токен – запись в системе распределенного реестра блокчейн -, характеризующийся уникальными признаками, делающими его невзаимозаменяемым с другими цифровыми активами [1, с. 72].

В отличие от других криптоактивов не является средством обмена, а выступает предметом коллекционирования в силу своей уникальности.

Следовательно, NFT участвует в гражданском обороте как объект. В связи с этим, у создателя NFT и сопутствующего ему произведения при продаже или совершении иных сделок возникает доход.

Продажей NFT, как правило занимаются физические лица и рассматриваться вопрос налогообложения NFT будет с позиции того, что физическое лицо – налоговый резидент РФ – выступает налогоплательщиком.

Следовательно, было бы логично рассмотреть может ли доход от NFT являться объектом НДФЛ.

Ввиду наличия пп.10 п.1 и пп.9 п.3 ст.208 Налогового Кодекса Российской Федерации (далее – НК РФ) [3], подразумевающих того, что перечни источников доходов в РФ и за пределами РФ являются открытыми, можно предположить, что доход от деятельности, связанной с созданием и реализацией NFT подлежит рассматривать как доход, являющийся объектом НДФЛ.

Значит доход от реализации NFT будет включен в налоговую базу НДФЛ по общей налоговой ставки по п.1 ст.224 НК РФ и должен быть отражен в декларации 3-НДФЛ.

Также стоит учитывать тот момент, что площадки, на которых производится продажа NFT, как правило, устанавливают договорную модель, подразумевающую отчуждение исключительного права или лицензионный договор. В таком случае разумно считать NFT и сопутствующее ему произведение, как единый объект.

И в данном случае, можно было бы говорить о том, что создатель NFT, в случае осуществления его деятельности в качестве индивидуального предпринимателя, мог бы рассчитывать на применение профессионального налогового вычета, предусмотренного ст.221 НК РФ.

Но российское законодательства об авторских правах не предусматривает возможность заключение договора об отчуждение исключительного права или лицензионного договора в не письменной форме в силу ст. 1234 и 1286 Гражданского Кодекса Российской Федерации (далее – ГК РФ). [4]

Также стоит сказать, что определение письменной формы договора в п.2 ст. 434 ГК РФ, предусматривающее соблюдение письменной формы путём составления, подписанного обеими сторонами электронного документа, обмена электронными документами или иным способом, соблюдающем условия абзаца 2 п.1 ст.160 ГК РФ. [5]

Проблемой в данной ситуации является следующая часть нормы: «требование о наличии подписи считается выполненным, если использован любой способ, позволяющий достоверно определить лицо, выразившее волю», так как оборот NFT и других криптоактивов, как правило, совершается на условиях анонимности.

Следовательно, возможность применения профессионального налогового вычета становится сложно достижимым без деанонимизации участников оборота NFT или установления законом, в силу абзаца 2 п.1 ст.160 ГК РФ, специального способа достоверного определения лица, выразившего волю.

Стоит учитывать, что операции с NFT выполняются при помощи криптовалют в качестве средства платежа.

Во-первых, в силу ч.3 ст.1 Федеральный закон «О цифровых финансовых активах, цифровой валюте и о внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации» от 31.07.2020 № 259-ФЗ (далее – ФЗ №259), криптовалюты являются цифровой валютой. [6]

Во-вторых, в силу ч.5 ст.14 ФЗ №259, принимать в качестве оплаты цифровую валюту – криптовалюту – нельзя, в связи с чем следует заключение о незаконности сделок с NFT, выполняемых при помощи криптовалют.

В-третьих, криптовалюта и операции, связанные с ней, основаны на анонимности и соответственно невозможности установить участников оборота и истинную налоговую базу по НДФЛ с доходов от сделок с NFT, так как участник может не переводить всю полученную сумму в условные рубли на банковский счёт, тем самым скрывая свои доходы.

На данный момент в Российской Федерации есть возможность взимать налоги на доход, полученный от реализации NFT, но лишь при расчётах в рублях или иностранной валюте, а также при выводе полученного дохода на банковский счёт с криптовалютного кошелька. Тем не менее, истинная налоговая база вряд ли будет установлена в связи с использованием площадок и криптовалют, с сопутствующей им анонимностью.



В связи с этим, введение новых норм, регулирующих налогообложения NFT, не является необходимостью.

### Литература

1. Емельянов Д.С. Невзаимозаменяемые токены (NFT) как самостоятельный объект правового регулирования // Имущественные отношения в Российской Федерации. – 2021. – № 10. – С.71–76.

2. Федеральный закон от 31 июля 1998 г. № 146-ФЗ «Налоговый кодекс Российской Федерации (часть 1)» (ред. от 09.03.2022) // [http://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_19671/](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_19671/) (Дата обращения: 20.03.2022 г.)

3. Федеральный закон от 5 августа 2000 г. № 117-ФЗ «Налоговый кодекс Российской Федерации (часть 2)» (ред. от 09.03.2022) // [http://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_28165/](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_28165/) (Дата обращения: 20.03.2022 г.)

4. Федеральный закон от 18 декабря 2006 г. № 230-ФЗ «Гражданский кодекс Российской Федерации (часть 4)» (ред. от 11.06.2021) // [http://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_64629/](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_64629/) (Дата обращения: 20.03.2022 г.)

5. Федеральный закон от 30 ноября 1994 г. № 51-ФЗ «Гражданский кодекс Российской Федерации (часть 1)» (ред. от 25.02.2022) // [http://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_5142/](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_5142/) (Дата обращения: 20.03.2022 г.)

6. Федеральный закон от 31 июля 2020 г. № 259-ФЗ «О цифровых финансовых активах, цифровой валюте и о внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации» // [http://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_358753/](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_358753/) (Дата обращения: 20.03.2022 г.)

**В.Ю. Васильева**  
студент ПГНИУ

Научный руководитель: к.ю.н., доцент Г.Г. Михалева  
Пермский государственный национальный исследовательский университет

### **ФИНАНСОВО-ПРАВОВЫЕ САНКЦИИ: ПОНЯТИЕ, ВИДЫ, ОСОБЕННОСТИ**

*Аннотация:* в данной статье изложены меры государственного принуждения, составляющие содержание понятия, также приведены особенности и виды финансово-правовых санкций.

*Ключевые слова:* финансово-правовые санкции, юридическая ответственность, финансово-правовые нормы.

На данный момент времени вопрос о финансово-правовых санкциях является актуальным, поскольку многие задаются вопросом о том к какому виду юридической ответственности относятся финансовые санкции и какие меры государственного принуждения составляют его содержание. Все эти вопросы необходимо изучать, так как финансово-правовые санкции ещё не в полной мере исследованы.

Санкции в общей теории права представляют собой особые предписания о мерах принуждения за неисполнение определённых обязанностей, влекущих негативные последствия. За неисполнение обязанностей следует привлечение лица к ответственности.

Получается финансово-правовые санкции представляют собой особую меру ответственности за несоблюдение субъектом особых предписаний, порядка образования, распределения и использования денежных фондов государства, муниципальных образований и иных организаций. Государство должно неотлагательно реагировать на нарушение законодательства и применять меру принуждения к нарушителю за финансовый проступок.

Финансово-правовые санкции необходимо принимать в случае, когда субъект нарушает финансовую дисциплину, в следствие чего наступает неблагоприятный исход. Финансовое правонарушение является основанием для применения юридической ответственности, в виде финансовой санкции. В случае применения данной санкции правонарушитель подвергается лишению прав и иных благ за несоблюдением финансовой дисциплины.

Субъекты, к которым применяются финансово-правовые санкции подразделяются на коллективные субъекты, индивидуальные субъекты и общественно-территориальные образования. Важной особенностью объединяющей этих субъектов является их организационные отношения с органами, применяющим к ним наказание.

В основном санкции носят денежный характер. Выражаются зачастую ответственностью перед государством. Подвергая субъект финансовым санкциям, тем самым с него взыскивается определённая денежная сумма и поступление её в доход государства, а не в пользу конкретного взыскателя. К примеру, налоговый орган взыскивает штраф с налогоплательщика, который вовремя не уплатил за налог, так взыскиваемая сумма зачисляется не в доход данного органа, а в доход бюджета.

Налагают на граждан финансово-правовые санкции специально уполномоченные органы, а именно Федеральной налоговой службой, Федеральным казначейством, Центральным банком.

Финансово-правовые санкции разделяются на два вида: правосстановительные санкции к ним относятся пени, направленные восстановить нарушенные права, а также штрафные санкции к ним относятся штрафы и связаны они с неблагоприятными последствиями личного или имущественного характера, которые обязано претерпеть лицо за правонарушение. Финансово-правовые санкции направлены на восстановление бюджета государства, устранение неблагоприятных последствий путем выполнения обязанностей.

В большинстве случаев финансово-правовые санкции представляются в виде пени или штраф. Пени выражается в виде денежного штрафа, который накладывается за несвоевременное выполнение обязательств. Пени устанавливается в виде процента от суммы просроченного обязательства за каждый день просрочки в течении определённого времени, а затем выплачивается разово. Штраф может взыскаться как за разовое, так и за длящееся нарушение. Представляет собой штраф твёрдую денежную сумму либо же на основании процентного соотношения к сумме неисполненного контрагента обязательства.

Выявляя цель применения к нарушителям финансово-правовой санкции можно отнести возмещение ущерба, причинённого государству и другим структурам, а также наказание лица, совершившее данные неблагоприятные последствия и предупреждение им новых нарушений.

В общем подводя вышесказанное под финансово-правовыми санкциями понимаются меры ответственности, применяемая специальными уполномоченными органами по отношению к субъектам, совершившим нарушение финансового законодательства, в следствие чего к ним применяются обременения личного, имущественного и организационного характера для восстановления их поведения с указанными в законе требованиями.

Для предотвращения финансовых правонарушений необходимо улучшить финансово-правовые нормы и устранить пробелы в праве.

## Литература

1. Венедиктов Ю. А., Черепухин А. М. Указ. соч. С. 9.
2. Финансовое право: учеб. / отв. ред. Н. И. Химичева. 5-е изд. перераб. и доп. М.: Норма Инфра-М, 2021. С. 77

## **ОСОБЕННОСТИ НАЛОГА НА ИМУЩЕСТВО ПРИ НАСЛЕДОВАНИИ**

*Аннотация:* проведя анализ научной литературы и сравнения старого законодательства с новым выявлено, что регулирование вопроса налогообложения наследства заметно изменилось. С изменением законодательства, изменилось и положение граждан, появилось больше преимуществ, произошла отмена некоторых обязанностей. В связи с этим возникло достаточно дискуссий по данному виду налога. Настоящая статья посвящена анализу старого и нового законодательства, их сравнения и оценке статей, которые регулируют вопрос налогообложения наследства.

*Ключевые слова:* налогообложение наследства, освобождение от уплаты налога, изменение размера государственной пошлины, налог на имущество при наследовании, наследственный налог.

Налогообложение наследства – актуальный и дискуссионный вопрос, а точнее возникает множество вопросов о целесообразности данного налога. В нашей стране до 2005 года действовал Закон РФ №2020-1 от 12.12.1991 года, который говорил о том, что плательщиками данного налога являются именно наследники имущества, а если быть точнее, плательщиками налогового сбора являются физические лица, которые согласились принять наследственное имущество, переходящее в их собственность в порядке наследования или дарения [1]. Стоит отметить, что по данному закону не все наследуемое имущество подвергалось налогообложению. Например, это касалось объектов недвижимости: жилые дома, дачи, садовые домики в специальных товариществах. Также в данную группу входили транспортные средства: автомобили, моторные лодки, катера, яхты и другие средства передвижения. Исчисление налога по данному закону происходит на основании справок о стоимости имущества, представляемых нотариусами, непосредственно налоговыми органами [2, с.66] .

Разумеется, данный закон предусмотрел категории граждан, которые имеют льготы по уплате налога на имущество при наследовании. Закон выделяет инвалидов I и II группы инвалидности в соответствии с Законом № 2020-1 освобождаются от уплаты налогового сбора лишь при наследовании жилых домов и транспортных средств, которые переходят по наследству. Позже в данный перечень вошли жилые квартиры.

Данный закон утратил силу в связи с принятием Федерального закона от 01.07.2005 № 78-ФЗ, вступившего в силу с 1 января 2006 года [3]. И на настоящий момент действует Налоговый кодекс Российской Федерации. После утраты силы Закона РФ №2020-1 от 12.12.1991 года, регулирование налогообложения наследства изменилось, у наследников появилось больше преимуществ, которые далее будут раскрыты в статье.

– Освобождение определенных категорий людей от уплаты налога на наследуемое имущество

Новый закон предусмотрел освобождение от бремени уплаты данного налога на наследование и дарение. Освобождение от налога будет в том случае, если наследство передается от близких родственников. В категорию близких родственников относят: супругов, родителей и детей, дедушек, бабушек и внуков, полнородных или неполнородных братьев и сестер [4, с. 276].

– Отмена налога на определенные категории

К данной категории отнесли: недвижимое имущество, транспортные средства, акции, доли и паи.

– Льготы

С изменением регулирования данного вопроса добавились категории граждан, которые частично или полностью освобождались от уплаты госпошлины:

- Инвалиды 1 и 2 группы – обязаны оплатить лишь 50% от оценочной стоимости имущества;

- Не подлежит оплате госпошлины наследуемое имущество лиц, которые погибли при выполнении общественных и государственных обязанностей, граждан, которые выполнили долг перед РФ по спасению жизни, правопорядка, охране государственной собственности;

- Не платят госпошлину наследники, которые не достигли совершеннолетия на момент открытия наследства и лица, страдающие психическими расстройствами;

- Авторские права, вклады в банках, средства на счетах физических лиц, суммы оплаты труда, авторские вознаграждения – также не подлежат оплате государственной пошлины при наследовании [5].

– Изменение размера государственной пошлины

Налоговый кодекс установил особый размер государственной пошлины для определенных категорий лиц. Данный критерий зависит от степени родства. Например, статья 333.24 Налогового Кодекса РФ устанавливает 0,3% за получение наследственного документа от цены имущества (но не более 100 тысяч рублей) для:

– родные и усыновленные дети;

– супруги;

– родители;

– братья и сестры.

Остальные же лица, которые не названы в перечне, обязаны уплатить 0,6% от суммы наследства для получения необходимого документа [6].

Рассматривая старое и новое регулирование вопроса налогообложения наследства можно сделать множество выводов. На мой взгляд, новое регулирование данного вопроса значительно упростила жизнь наследникам, которые являются родственниками наследодателя. Начиная со снижения госпошлины, заканчивая полным отсутствием обязанности уплаты налога. На мой взгляд, такое изменение помогло снизить процент отказа от наследства.

Как и упоминалось в самом начале статьи, тема налогообложения на наследство весьма дискуссионный вопрос. И данная тема затрагивалась еще в начале 20 века. Сама дискуссия заключается в этической характеристике данного налога, а точнее в справедливости и равенстве такого налога. Противники налога на наследство говорили, что власти должны дать людям право на распоряжение своим же имуществом, самим принимать решение по распоряжению и самое главное, оставлять его своим детям. Сторонники налога, наоборот считают, что такой факт не подразумевает права получения богатства [7, с. 24].

Несомненно, по данному вопросу будет множество дискуссий, так как данная тема затрагивает интересы двух сторон. По – моему мнению, мне больше близка позиция, которая существует на данный момент, а именно, где любые наследники – по закону и по завещанию, родственники и нет – не платят налог за вступление в наследство. На мой взгляд, это правильно в отношении наследников. В заключение хочу отметить мнение профессора И.В. Горский на данную тему. Он отметил, что «Наследственный налог, несомненно, должен вернуться в российскую налоговую систему, ибо нет оснований отказывать государству в этом эффективном виде платежей» [8, с. 156].

## Литература

1. Закон РФ от 12.12.1991 № 2020-1 (ред. от 30.12.2001) «О налоге с имущества, переходящего в порядке наследования или дарения» // Российская газета. 1992. № 59.

2. Д.А. Суходолина Вопросы налогообложения наследства в Российской Федерации // Актуальные проблемы гуманитарных и естественных наук. 2018. № 6. С. 66-68.

3. Федеральный закон от 01.07.2005 № 78-ФЗ (ред. от 31.12.2005) «О признании утратившими силу некоторых законодательных актов (положений законодательных актов) Российской Федерации и внесении изменений в некоторые законодательные акты Российской Федерации в связи с отменой налога с имущества, переходящего в порядке наследования или дарения» // СЗ РФ. 2005. № 27. ст. 2717.

4. В.Г. Пансков Налоги и налогообложение: теория и практика // Юрайт. 2012. С. 276.

5. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая) от 05.08.2000 № 117-ФЗ (ред. от 09.03.2022) // СЗ РФ. 2000. № 32. ст. 3340.

6. Письмо Департамента налоговой и таможенной политики Минфина России от 6 апреля 2018 г. № 03-05-06-03/22390 «Об уплате государственной пошлины (нотариального тарифа) за выдачу свидетельства о праве на наследство наследникам первой очереди» // Доступ из СПС «Гарант» (дата обращения 15.03.2022).

7. К.Н. Цаган-Манджиева Роль налога на наследство в мире аргументы за и против налога // Наследственное право. 2018. № 4. С. 22-26.

8. И.В. Горский, О.В. Медведева, Т.Г. Лебединская, Е.А. Юдин Налогообложение недвижимого имущества в зарубежных странах // ИНФРА-М. 2010. 176 с.

**А.А. Вяткина**

студент ЧОУ ВО «ЗУИЭП»

Научный руководитель: младший научный сотрудник А.С. Волков  
Западно-Уральский институт экономики и права

## **ПРАВОВОЕ РЕГУЛИРОВАНИЕ СТРУКТУРЫ ДОХОДОВ И РАСХОДОВ ФЕДЕРАЛЬНОГО БЮДЖЕТА**

*Аннотация:* актуальность темы исследования обусловлена рассмотрением правового регулирования структуры расходов и доходов федерального бюджета государства и существующих проблем в данной области.

*Ключевые слова:* правовое регулирование, федеральный бюджет, доходы бюджета, расходы бюджета.

Федеральный бюджет государства является центральным звеном всей бюджетной системы, от которого зависит развитие данного государства. Это связано с качеством формирования и распределения средств федерального бюджета, правового регулирования доходов и расходов в данной системе.

Финансовые ресурсы государства распределяются через его федеральный бюджет. Понятие бюджета закреплено в статье 6 Бюджетного кодекса РФ. «Бюджет – форма образования и расходования денежных средств, предназначенных для финансового обеспечения задач и функций государства и местного самоуправления». Бюджет государства представляет собой доходы и расходы бюджета [1].

Также, в соответствии с данной статьей, определим понятия доходов и расходов бюджета. «Доходы бюджета – поступающие в бюджет денежные средства, за исключением средств, являющихся в соответствии с настоящим Кодексом источниками финансирования дефицита бюджета». Доходы бюджета разделены на налоговые и неналоговые доходы и безвозмездные поступления.

«Расходы бюджета – выплачиваемые из бюджета денежные средства, за исключением средств, являющихся в соответствии с настоящим Кодексом источниками финансирования дефицита бюджета». Государству очень важно правильно распределять бюджетные средства, от этого зависит функционирование государства. Расходы бюджета распределены на общегосударственные вопросы, национальную оборону, национальную безопасность и правоохранительную деятельность, национальную экономику, социальную политику и другие расходные части [2].

Правовое регулирование расходов и доходов федерального бюджета государства зависит от сложности прогнозирования и правильного распределения доходов в связи с нестабильной экономической ситуацией. Чем стабильнее экономическая ситуация, тем проще осуществлять правовое регулирование доходов и расходов федерального бюджета, а также проводить бюджетную политику, прогнозировать состояние федерального бюджета, сбалансировать доходы и расходы бюджета.

Федеральный бюджет государства должен, прежде всего, способствовать общегосударственной стабильности, повышению качества и уровня жизни населения государства и создавать условия для роста экономики.

### Литература

1. Бюджетный кодекс Российской Федерации от 31.07.1998 № 145-ФЗ (ред. от 26.03.2022) // [http://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_19702/](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_19702/)
2. Долганова Ю. С., Истомина Н. А. Бюджетная система Российской Федерации: учебник / под общ. ред. – Екатеринбург : Изд-во Урал. ун-та, 2019. – 356 с.

## ИМУЩЕСТВЕННЫЙ НАЛОГОВЫЙ ВЫЧЕТ ПРИ ПОКУПКЕ КВАРТИРЫ

*Аннотация:* данная работа посвящена анализу имущественного налогового вычета при покупке квартиры. Рассматриваются субъекты, имеющие право на имущественный вычет, а также виды рассматриваемого вычета. В работе освещены вопросы, сложившиеся в судебной практике.

*Ключевые слова:* налоговый вычет, имущество, граждане, собственность.

Достаточной популярностью у российских граждан пользуется процедура получения имущественного налогового вычета, который представляет собой возврат 13% от стоимости приобретённой недвижимости.

Следует отметить, что данным «возвратом» может пользоваться лишь резидент Российской Федерации, т.е. лицо, проживающее на территории РФ не менее 183 дней в течение года, и уплачивающее налоги с заработной платы. Вернуть данный вычет лицу, которое не работает или которое платит налоги по упрощенной системе обложения налогами в качестве индивидуального предпринимателя, не представляется возможным.

Рассматриваемой категории уделена статья 220 Налогового кодекса (далее – НК РФ), в которой перечислены случаи получения имущественного вычета, а также особенности предоставления [1].

Стоит отметить, что максимальная сумма, из которой будет исчисляться вычет, равняется 2 000 000 рублей. Сумма, равная 3 000 000 рублей – сумма расходов при уплате процентов по кредитам, к которой применим рассматриваемый вычет.

Вычет может быть получен при:

1. покупке или строительстве жилой квартиры;
2. покупке или строительстве жилого дома;
3. покупке комнаты;
4. покупке доли (долей).

Важно отметить, что так называемый объект недвижимости, один, из упомянутых выше, должен быть у лица в собственности и находиться на территории Российской Федерации.

Самое главное при получении такого вида вычета – соблюсти сроки. Они предусмотрены ст. 78 НК РФ. Согласно указанной норме, можно требовать только возврата такого налога, с момента уплаты которого не прошло три года. Причем в п.2 вышеуказанной статьи определено, что возврат суммы излишне уплаченного налога производится налоговым органом без начисления процентов на эту сумму. Данная норма императивна, никакой иной порядок получения возврата не предусмотрен, как и не предусмотрены какие-либо специальные сроки.

Иначе обстоят дела со сроками возврата налога, который был заплачен в годах, предшествующих году покупки квартиры. По общему правилу возврат налога в такой ситуации законодателем не предусмотрен, однако, как указывает ученый-правовед Н.В. Киселева, в данном случае существует исключение в виде специального субъекта – пенсионера. Только они имеют особое право – получить возврат налога за три года, предшествующих году покупки квартиры [2, с. 54-59].

Анализируя такое положение Закона, становится ясно, что предоставление дополнительных гарантий пенсионерам при получении возврата налога преследует в первую очередь нравственно-социальные цели.

Существует условно разделяемые 3 группы расходов, которые учитываются при предоставлении имущественного налогового вычета:

Первая – это расходы на строительство, достройку, покупку и отделку. То есть это те расходы, которые фактически понес налогоплательщик по строительству или улучшению земельных участков и объектов, расположенных на нем (жилой дом, квартира, комната и доли в них).

Вторая – это те расходы, которые понес налогоплательщик в связи с заключением договоров, необходимых для строительства и улучшения вышеперечисленных объектов, т.е. это договоры ипотечного займа и кредитные договоры.

И третья – это расходы, представленные в виде процентов, которые налогоплательщик был вынужден уплатить в связи с перекредитованием ипотечных займов и кредитов.

Анализируя особенности рассматриваемой категории, следует сказать о способах получения вычета. Первый способ – это получение вычета через подразделение Федеральной налоговой службы, в рассматриваемом случае выплата единовременная.

Второй способ – получение вычета через работодателя, в данном случае декларацию по форме 3-НДФЛ подавать не нужно, имущественный вычет производится на основании уведомления.

Особый порядок получения вычета предусмотрен для пенсионеров. Рассматривая особенности рассматриваемой категории, следует сказать о способах получения вычета. Первый способ – это получение вычета через подразделение Федеральной налоговой службы, в рассматриваемом случае выплата единовременная.

Второй способ – получение вычета через работодателя, в данном случае декларацию по форме 3-НДФЛ подавать не нужно, имущественный вычет производится на основании уведомления.

Особый порядок получения вычета предусмотрен для пенсионеров. Как отмечают И.А. Матвеева и А.А. Терехин [3, с. 204-208], страховые, накопительные и пенсии по государственному пенсионному обеспечению не подлежат налогообложению, поэтому вычеты могут быть перенесены на другие налоговые периоды, но не более трех лет до покупки квартиры. Данное право предоставляется как работающим, так и неработающим пенсионерам.

Кроме того, особый порядок получения вычета предусмотрен для лиц, находящихся в зарегистрированном браке, т.е. супругов. Вычет рассчитывается из суммы расходов, которые понесли каждый из супругов, что должно быть подтверждено документами. Однако цена вычета не может быть более 2 000 000 рублей на каждого супруга.

Рассматриваемая особенность находит свое отражение в пункте 18 Обзора практики рассмотрения судами дел, связанных с применением главы 23 Налогового кодекса Российской Федерации. Так, осуществленные из общего имущества лиц, находящихся в браке, расходы на покупку недвижимого имущества могут быть приняты одним из них при налогообложении доходов в той части, в которой эти расходы не были учтены при предоставлении вычета другому супругу.

Практика сложилась так, что появился подход перераспределения имущественного вычета супругов при приобретении имущества в общую собственность. Так, каждый из них имеет право на вычет независимо от того, на кого зарегистрировано право собственности. Кроме того, следует учитывать, что вычет применяется в отношении одного объекта недвижимости и сумма вычета остается в пределах 2 000 000 рублей.

Учесть, что ограничение права на вычет, если другим супругом уже был получен вычет, означает определение долей в совместно нажитом имуществе как при разделе, что недопустимо [4].

Таким образом, имущественный налоговый вычет – это особая разновидность государственной поддержки, которая оказывается гражданам. Она направлена на доступность условий покупки квартиры. Своеобразная льгота может быть получена при соблюдении совокупности всех необходимых условий.



## Литература

1. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая): Федеральный закон РФ от 05.08.2000 № 117-ФЗ (ред. от 26.03.2022) // Собрание законодательства РФ. 2000. № 32. Ст. 3340.
2. Киселева Н.В. Особенности предоставления имущественного налогового вычета как разновидности государственной услуги // Вестник воронежского института экономики и социального управления. 2015. № 4. С. 54-59.
3. Матвеева И.А., Терехин А.А. Особенности имущественного налогового вычета // Эпомен. 2020. № 35. С. 204-208.
4. Обзор практики рассмотрения судами дел, связанных с применением главы 23 Налогового кодекса Российской Федерации утв. 21.10.2015 // Бюллетень Верховного Суда РФ. 2016. № 2.

**Р.Н. Гилязетдинов**

Студент ПГНИУ

Научный руководитель: к.ю.н., доцент Г.Г. Михалева

Пермский государственный национальный исследовательский университет

### **ВОПРОСЫ РАЗГРАНИЧЕНИЯ ФИНАНСОВЫХ ПРЕСТУПЛЕНИЙ В СЕТИ ИНТЕРНЕТ**

*Аннотация:* в данном исследовании проанализированы преступления, совершаемые с использованием информационно-телекоммуникационных технологий. Рассмотрены вопросы, проблемы, а также предложены некоторые идеи, которые могли бы позитивно сказаться на расследовании данных преступлений.

*Ключевые слова:* преступление, интернет, телефонная связь, мошенничество, мошенничество с использованием электронных средств платежа, мошенничество в сфере компьютерной информации, компьютерные технологии, расследование, компьютерная экспертиза.

Как известно из Уголовного кодекса Российской Федерации (далее – УК РФ), преступлением признается виновно совершенное общественно опасное деяние, запрещенное настоящим Кодексом под угрозой наказания (ч.1 ст.14. УК РФ). Природа преступного посягательства носит прежде всего социально-правовой характер. Отсюда ясно, что сущность преступления состоит в его общественной опасности для современного социума и охраняемых действующим уголовным законом наиболее важных общественных отношений [1].

В настоящее время выросло число преступлений с использованием информационно-телекоммуникационных технологий. Так, например, по статистике, опубликованной на сайте МВД за первые 6 месяцев 2021 года количество онлайн-преступлений выросло на 20,3%. Из них 210 тыс. составляли мошенничества, совершаемые дистанционно, 173 тыс. – кражи. Больше половины таких преступлений (57,1 процента) относится к категориям тяжких и особо тяжких (154,9 тысячи), две трети (67,4 процента) совершается через Интернет (182,7 тысячи), более трети (40,2 процента) – с помощью средств мобильной связи (108,9 тысячи; +14,2 процента). Ранее в Генпрокуратуре сообщали, что по итогам 2020 года рост количества таких преступлений составил 73,4% – общее число преступлений с применением информационно-телекоммуникационных технологий в прошлом году достигло 510 тыс., или 25% среди всех регистрируемых в стране преступлений.

Исходя из анализа статистики информационно-телекоммуникационные технологии преимущественно используются при совершении преступлений против собственности, а также в сфере незаконного оборота наркотических средств и психотропных веществ, что в совокупности составляет 82,6% от общего числа преступлений, совершенных с использованием информационно-телекоммуникационных технологий. Такое большое количество преступлений объясняется некоторыми преимуществами информационно-телекоммуникационные технологии – легкая доступность, анонимность, безопасность, оперативность, которые также обеспечиваются для виновных лиц, например, участников организованных групп и преступных сообществ [2].

Рассмотрим некоторые актуальные признаки преступлений, совершаемых в сфере информационных технологий, и направления возможного решения проблем, возникающих в ходе их расследования.

Специфическими признаками раннее указанных преступлений являются нахождение их в близкой связи между друг другом. С ростом развития технических средств, растет уровень подготовки и реализации таких преступлений преступными формированиями.

Разберём одну из самых известных мошеннических схем в России – «телефонный звонок из так называемой службы безопасности банка». В данном случае лицо, которое представляется сотрудником банка, сообщает жертве, что с его карты проводятся неизвестные операции. Если жертва «клюнула», мошенник просит сообщить данные для аутентификации в системах дистанционного банковского обслуживания. В конечном итоге, злоумышленники похищают денежные средства.

В большинстве случаев путем введения граждан в заблуждение злоумышленники становятся владельцами идентификационных данных банковской карты или получают доступ к их личным кабинетам мобильных банковских приложений.

Расследование и раскрытие преступлений о мошенничестве с использованием информационно-телекоммуникационные технологии, которые зачастую носят межрегиональный характер, нуждаются в выработке единого алгоритма действий как на этапе проверки заявления и сообщения о преступлении, так и на первоначальном этапе расследования.

На первых этапах необходимо собрать всю имеющуюся информацию о злоумышленниках от операторов сотовой связи, от интернет-провайдеров и банков (абонентский номер, реквизиты, на которые просили перевести деньги, сведения о лице, и т.д.). Необходимо ускорить и упростить получение информации, так как сейчас длительность получения ответа будет составлять от одного до нескольких месяцев.

Сложность получения некоторой информации в ходе расследования может быть проблематично. Программное обеспечение злоумышленников также развивается, и они используют специальные программы для скрытия своей деятельности – TOR, TLS, VPN. Данное обеспечение помогает менять IP-адрес пользователя сети Интернет, а также применять технологии подменных абонентских номеров посредством IP-телефонии.

В УК РФ данное преступление предусмотрено ст. 159.3 (Мошенничество с использованием электронных средств платежа). Мошенничество с использованием электронных средств платежа, как одна из форм хищения, посягает на общественные отношения, охраняющие сферу экономических отношений. Видовым объектом являются общественные отношения, складывающиеся по поводу охраны собственности. Непосредственный объект совпадает с видовым. Объективная сторона представлена действием – мошенничеством, то есть хищением чужого имущества, совершенным путем обмана или злоупотребления доверием, под воздействием которых владелец имущества либо иное лицо передают имущество или право на него другому лицу, либо не препятствуют изъятию этого имущества или же приобретению права на него другим лицом. Особенностью данного вида мошенничества является то, что хищение обязательно должно быть осуществлено с использованием поддельной, а также принадлежащей другому лицу кредитной, расчетной или иной платежной карты. Таким образом, способом совершения данного преступления предстает использование электронных средств платежа. Квалифицирующими признаками мошенничества с использовани-

ем электронных средств являются: совершение группой лиц по предварительному сговору, а равно с причинением значительного ущерба гражданину, с использованием своего служебного положения, а равно в крупном размере.

Таким образом, преступления с использованием информационно-телекоммуникационных технологий, являются достаточно распространенными в Российской Федерации. С совершенствованием технологий, недостаточной компьютерной грамотностью населения и проблемами в квалификации на практике данных преступлений объясняется такой высокий уровень по сравнению с другими видами преступлений. Законодательство нашей страны улучшается. Понятия некоторых преступлений в сети интернет расширилось по сравнению с их первоначальными версиями в уголовном законе. Данные проблемы являются объектом исследования многих теоретиков и практиков и требуют своего разрешения на законодательном уровне.

### Литература

1. Уголовный кодекс Российской Федерации от 13.06.1996 № 63-ФЗ (ред. от 25.03.2022) // [http://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_10699/](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_10699/) (дата обращения: 13.04.2022)
2. Г.Р. Григорян О социально-правовой сущности корыстных имущественных преступлений, совершаемых с использованием информационно-телекоммуникационных технологий // Российская юстиция – 2020 – №10 – С.2.
3. А.А. Орлова, В.В. Гончар Особенности расследования преступлений, совершаемых в сфере информационных технологий // Безопасность бизнеса – 2021 – №4 – С.3-5.
4. А.В. Макаров, В.А. Алешкова Особенности и проблемы квалификации мошенничества, совершенного с использованием электронных средств платежа // С.3-5.

**О.Р. Годовалов**  
студент ПГНИУ

Научный руководитель: к.ю.н., доцент О.А. Иванова  
Пермский государственный национальный исследовательский университет

### ВВЕДЕНИЕ ЦИФРОВОГО НАЛОГА В РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

*Аннотация:* данная статья посвящена тенденциям совершенствования налогового законодательства Российской Федерации в развивающемся секторе цифровой экономики, в целях борьбы с уклонением от уплаты подоходного налога в сфере продажи цифровых товаров и оказания цифровых услуг. Проанализирован выбор наиболее подходящей модели введения цифрового налога в Российской Федерации.

*Ключевые слова:* цифровая экономика, налогообложение, цифровой налог, налоговая реформа, ОЭСР, односторонний порядок.

В наше время мировая экономика непрерывно развивается, а основным направлением её развития становится цифровизация. Благодаря таким тенденциям развития формируется цифровая экономика – хозяйственная деятельность по продаже цифровых товаров и оказанию цифровых услуг. Официальное же определение цифровой экономики было дано в п. 4 ст. 4 Указа Президента РФ от 9 мая 2017 г. № 203 «О Стратегии развития информационного общества в Российской Федерации на 2017 – 2030 годы»: цифровая экономика – хозяйственная деятельность, в которой ключевым фактором производства являются данные в цифровом

виде, обработка больших объемов и использование результатов анализа которых по сравнению с традиционными формами хозяйствования позволяют существенно повысить эффективность различных видов производства, технологий, оборудования, хранения, продажи, доставки товаров и услуг[1].

В условиях цифровизации экономических рынков государству необходимо реформировать собственное налоговое законодательство, поскольку такие тенденции развития, в совокупности с темпами роста цифровой экономики, дают новые возможности для государственного бюджета.

Несмотря на то, что не существует единого понятия цифрового налога, на наш взгляд, под данным термином следует подразумевать налог на деятельность профессиональных участников рынка информационно-коммуникационных технологий (далее – ИКТ), зарегистрированных за пределами государства, в котором такие компании оказывают цифровые услуги и продают цифровые товары. Кроме того, основной целью цифрового налога должно быть не только взимание соответствующего налога, но и урегулирования механизмов справедливого распределения прибыли.

Первым шагом российского законодателя по урегулированию отношений на рынке цифровых товаров и услуг стало принятие Федеральным законом от 03.07.2016 № 244-ФЗ (ред. от 27.11.2017) «О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации», также называемого «налог на Google», который ввел ст. 174.2 НК РФ, регулирующие особенности исчисления и уплаты налога при оказании иностранными организациями услуг в электронной форме. На данный момент «налог на Google» нельзя назвать полноценным цифровым налогом, так как он является лишь налогом на добавленную стоимость в отношении электронных услуг и покрывает не все модели, осуществляемые на рынке цифровых товаров и услуг, а также не предусматривает механизмы по перераспределению прибыли.

Законодательство не всегда успевает за развитием технологий, так обсуждение о введении цифрового налога в Российской Федерации началось с принятием Министерством финансов Российской Федерации (далее – Минфин РФ) в 2019 году документа «Основные направления бюджетной, налоговой и таможенно-тарифной политики на 2020 год и плановый период 2021 и 2022 годов», в котором была начата проработка ужесточения налоговой нагрузки на глобальных поставщиков цифровых услуг. Минфин РФ хотел изменить подход к налогообложению технологических корпораций, получающих доходы от российской аудитории, но платящие налог только по месту регистрации головного офиса [2]. В сентябре 2021 года замглавы Минцифры Максим Паршин заявил, что в России может быть введен цифровой налог для иностранных ИТ-компаний по модели, которую прорабатывает Организация экономического сотрудничества и развития (далее – ОЭСР).

ОЭСР, начав работу над проблемами налогообложения в цифровой экономике в 2019 году, совместно с G20 в рамках проекта по противодействию размыванию налоговой базы и выводу прибыли из-под налогообложения (далее – «проект BEPS»), сделала заявление о том, что готовность присоединиться к разрабатываемым ими стандартам Pillar One и Pillar Two более чем 130 стран, в том числе и Россия [4].

Стандарт Pillar One направлен на перераспределение прав на налогооблагаемые доходы между странами в отношении международных групп компаний (далее – МГК), а такое перераспределение не будет зависеть от физического или корпоративного присутствия компании в странах, в которых фактически осуществляется предпринимательская деятельность, кроме того данный стандарт предусматривает и определённые ограничения, основным из которых является отказ присоединившихся к реформе юрисдикций и имплементирующих стандарт от введения в национальное законодательство цифровых налогов.

При этом необходимо брать в расчёт настоящую политико-экономическую ситуацию, в условиях которой дальнейшее подписание международных договоров, в особенности касающихся вопросов налогообложения, кажется маловероятным, поэтому, на наш взгляд, наиболее оптимальными действиями российского законодателя будет введение цифрового

налога в одностороннем порядке по аналогии с налогом на добавленную стоимость с электронных услуг, о котором мы говорили ранее.

В процессе разработки такого закона целесообразным будет использование зарубежного опыта стран, которые уже ввели национальное законодательство о цифровых налогах, дорабатывая и адаптируя его под реалии российского законодательства.

Первой страной, которая ввела цифровой налог стала Франция, которая приняла соответствующий закон в 2019 г. Данный закон устанавливает налоговую ставку размером 3% от валового дохода МГК, полученного от реализации на территории страны определённых услуг, среди которых особо выделяются два их вида:

1. Предоставление цифровой платформы, позволяющей пользователям вступать в контакт и взаимодействовать с другими пользователями;

2. Оказание рекламодателям услуг, направленных на размещение таргетированных рекламных постов на цифровых платформах на основании данных о пользователях. Покупка и хранение рекламных постов, контроль и оценка результатов кампании, а также управление и передача данных о пользователях также включаются в данную категорию [6, с. 16].

На наш взгляд, при введении цифрового налога в РФ должна устанавливаться прогрессивная налоговая ставка, которая могла бы стимулировать рост национальных IT компаний и обеспечивать сбалансированные условия конкуренции с иностранными корпорациями.

Кроме того, цифровой налог распространяется, как в отношении национальных, так и зарубежных компаний, с суммарным доходом по всему миру от €750 млн, более €25 млн из которых принесли пользователи, граждане соответствующего государства [7]. На наш взгляд, конкретизация таких сумм в рублёвом эквиваленте будет отличным критерием определения субъектов цифрового налогообложения в России.

В целях определения сумм, полученных от граждан государства, которое ввело цифровой налог, должен быть определен коэффициент цифрового присутствия в стране, а данный коэффициент должен быть применен к показателю валового дохода МГК, полученного за исследуемый год от источников по всему миру от оказания налогооблагаемых услуг.

Кроме того, местоположение пользователя определяется по IP адресу, с нашей точки зрения такой подход будет являться весьма ненадёжным ввиду распространения и популярности у российских пользователей VPN-сервисов, способных скрывать или же изменять IP адрес, поэтому необходимым будет учитывать совокупность данных IP адреса пользователя и его действий, согласно которым можно предположить, что данное лицо находится на территории России.

Законодательная инициатива в налоговой сфере всегда должна соответствовать современным тенденциям развития права, экономики и технологий. В настоящее время единственным надёжным способом является введение цифрового налога в одностороннем порядке, ввиду нестабильности экономической и политической обстановки в мире. Грамотное внедрение такого налога, в большей степени, поможет реализовать фискальные интересы бюджета Российской Федерации, но при этом законодателю всегда необходимо помнить о соблюдении баланса между пополнением бюджета и стимулированием IT компаний посредством введения прогрессивной налоговой ставки, что может оказать положительный фискальный эффект в долгосрочной перспективе.

## Литература

1. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая) от 05.08.2000 № 117-ФЗ (ред. от 09.03.2022) // СПС «КонсультантПлюс» (дата обращения: 14.03.2022);
2. Указ Президента РФ от 9 мая 2017 г. № 203 «О Стратегии развития информационного общества в Российской Федерации на 2017 – 2030 годы» // СПС «КонсультантПлюс» (дата обращения: 14.03.2022);

3. Документ Минфин РФ от 03.10.2019 «Основные направления бюджетной, налоговой и таможенно-тарифной политики на 2020 год и плановый период 2021 и 2022 годов» // ONBNiТТР\_2020-2022.pdf (minfin.ru) (Дата обращения: 14.03.2022г.);

4. International collaboration to end tax avoidance, OECD [Электронный ресурс]. – URL: <https://www.oecd.org/tax/beps/> (дата обращения: 16.03.2022).

5. Федеральный закон от 03.07.2016 № 244-ФЗ (ред. от 27.11.2017) «О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации» // СПС «КонсультантПлюс» (дата обращения: 16.03.2022);

6. Отчёт ЦСР на тему – Цифровой налог в России: перспективы введения / Digital tax in Russia: prospects of implementation / А. Синицын, Л. Айрапетян, А. Суркова // Электронный ресурс]. – URL: <https://www.csr.ru/ru/publications/tsifrovoy-nalog-v-rossii-perspektivy-vvedeniya/> (дата обращения: 18.03.2022);

7. Аналитики оценили преимущества для России от налога на Google и Facebook Как могут вырасти доходы бюджета и почему цифровой сбор выгоден Яндексу / О. Агеева // Электронный ресурс] – URL: <https://www.rbc.ru/economics/13/03/2020/5e6a26569a7947101d1bd128> (дата обращения: 18.03.2022)

**А.Ю. Гуляева**

студент ЧОУ ВО «ЗУИЭП»

Научный руководитель: младший научный сотрудник А.С. Волков  
Западно-Уральский институт экономики и права

## **КОМПЕТЕНЦИЯ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ В ОБЛАСТИ БЮДЖЕТНОЙ СИСТЕМЫ**

*Аннотация:* актуальность темы исследования обусловлена тем, что компетенция Российской Федерации в области бюджетной системы достаточно обширна и требует к себе должного внимания и исследования.

*Ключевые слова:* бюджетная система, полномочия Российской Федерации в бюджетной сфере.

Бюджетная система РФ представляет собой основанную на экономических отношениях и государственном устройстве РФ совокупность федерального бюджета, бюджетов субъектов РФ, местных бюджетов и бюджетов государственных внебюджетных фондов, регулирующую нормами права.

О компетенции Российской Федерации, можно судить только на основе анализа законодательства. Речь идет прежде всего о Конституции РФ, устанавливающей, что в ведении РФ находится федеральный бюджет (п. «з» ст. 71). Кроме того, бюджетную компетенцию устанавливает Бюджетный кодекс РФ; Федеральный закон «О финансовых основах местного самоуправления в Российской Федерации»; законодательные акты субъектов РФ, регулирующие бюджетные отношения; постановления представительных органов местного самоуправления регулирующие бюджетные отношения.

Специальную регламентацию бюджетная компетенция РФ получила в Бюджетном кодексе Российской Федерации, в главе второй которого определены предметы ведения вышеназванных субъектов области бюджета. Конкретные же полномочия данных субъектов не выделены в отдельную главу, а содержатся в различных главах Бюджетного Кодекса Российской Федерации.

Бюджетная компетенция РФ, являясь характеристикой правоспособности и дееспособности этих субъектов, приходится одновременно на долю представляющих их органов. Это обусловлено тем, что ни Российская Федерация, ни субъекты РФ, ни муниципальные образования не могут самостоятельно (как явления) реализовать свою дееспособность без помощи конкретного органа. В связи с этим, бюджетная компетенция Российской Федерации, в части бюджетных правомочий (прав и обязанностей) фактически принадлежит органам (государственным и муниципальным), представляющим РФ, субъекты РФ и муниципальные в конкретных правоотношениях и, таким образом, реализующим их бюджетную компетенцию [1].

Компетенция Российской Федерации в области бюджета в значительной мере определена наличием у нее суверенитета, в том числе финансового, который, согласно Конституции РФ, распространяется на всю ее территорию (ч. 1 ст. 4, ч. 2 ст. 67). Финансовый суверенитет РФ выражается, в частности, в ее исключительных правах в области финансов, которые не могут принадлежать организациям, физическим лицам и т.д.

Компетенция РФ в весьма широка. В Бюджетном кодексе Российской Федерации она определяется через предметы ведения России в области бюджета, которые затем конкретизируются в бюджетных полномочиях органов государственной власти, выступающих от лица РФ.

Предметы ведения Российской Федерации в области бюджета определены в ст. 7 Бюджетного Кодекса РФ. Однако надо иметь в виду, что законодатель подошел в ст. 7 Бюджетного Кодекса РФ к определению предметов ведения Российской Федерации в области бюджета весьма широко. В ряде случаев законодатель включил в эти предметы ведения функции, которые составляют предметы ведения не самой Российской, а уполномоченных ею органов. В других случаях он отнес к бюджетной компетенции РФ предметы ведения, которые в строго научном понимании составляют компетенцию РФ в области государственного долга и государственных внебюджетных фондов.

Бюджетные полномочия федеральных органов государственной власти изложены в ст. 7 БК РФ.

Бюджетные полномочия РФ можно разделить на две группы:

1) полномочия, связанные с определением общих принципов и основ организации и функционирования бюджетной системы на всех ее уровнях;

2) полномочия, относящиеся непосредственно к федеральному уровню власти. К первой группе полномочий относятся, в частности:

1) установление общих принципов организации и функционирования бюджетной системы РФ, основ бюджетного процесса и межбюджетных отношений;

2) определение основ составления и рассмотрения проектов бюджетов, утверждения и исполнения бюджетов, утверждения отчетов об их исполнении и осуществления контроля за их исполнением;

3) установление порядка составления и представления в федеральные органы исполнительной власти бюджетной отчетности;

4) установление порядка разграничения расходных обязательств РФ, субъектов РФ, муниципальных образований;

5) определение основ формирования доходов и осуществления расходов бюджетов бюджетной системы РФ;

6) определение порядка установления нормативов отчислений от федеральных, региональных и местных налогов и сборов, налогов, предусмотренных специальными налоговыми режимами, в бюджеты бюджетной системы РФ;

7) определение общих принципов предоставления и форм межбюджетных трансфертов;

8) установление порядка осуществления заимствований РФ, субъектов РФ и муниципальных образований, управления долгом РФ, субъектов РФ и муниципальных образований, погашения и обслуживания государственного долга РФ; 9) установление бюджетной классификации РФ и общего порядка ее применения [2].

Ко второй группе полномочий относятся:

1) установление порядка:

- а) составления и рассмотрения проектов федерального бюджета и бюджетов государственных внебюджетных фондов;
- б) утверждения и исполнения федерального бюджета и бюджетов государственных внебюджетных фондов;
- в) осуществления контроля за их исполнением;
- г) утверждения отчетов об исполнении федерального бюджета и бюджетов государственных внебюджетных фондов;
- д) составления отчета об исполнении консолидированного бюджета РФ;
- 2) определение порядка установления и исполнения расходных обязательств РФ;
- 3) установление нормативов отчислений от федеральных налогов и сборов, налогов, предусмотренных специальными налоговыми режимами, в бюджеты бюджетной системы РФ;
- 4) предоставление межбюджетных трансфертов из федерального бюджета;
- 5) осуществление государственных заимствований РФ и предоставление кредитов иностранным государствам, управление государственным долгом РФ и др [3].

Из всего выше сказанного можно сделать вывод о то что Российская федерации имеет обширный список полномочий в области бюджетного права и выступает гарантом общественных отношения в сфере бюджетных правоотношений.

### **Литература**

1. Конституция Российской Федерации (принята всенародным голосованием 12.12.1993 с изменениями, одобренными в ходе общероссийского голосования 01.07.2020)
2. Бюджетный кодекс Российской Федерации» от 31.07.1998 №145-ФЗ (ред. от 26.03.2022).
3. Бюджетное право: учебник / под ред. Н.А. Саттаровой. – М: Деловой двор, 2018. – 296 с.
4. Бюджетная система Российской Федерации: Учеб. пособие для вузов [В.Д Фетисов] – М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2019. 367 с.



## **ДОБРОСОВЕЩНОСТЬ КАК ПРИНЦИП В НАЛОГОВОМ ПРАВЕ**

*Аннотация:* проведя анализ нормативно-правовой базы применения категории добросовестности налогоплательщика, выявлена основная проблема, возникающая при применении такого оценочного понятия в налоговом праве. Обосновывается необходимость усовершенствования правового регулирования налоговых отношений. Представлен вариант внесения дополнений в налоговую законодательную базу, в том числе легализация понятия «добросовестность» и критерии установления недобросовестного поведения налогоплательщика.

*Ключевые слова:* добросовестность, недобросовестный налогоплательщик, критерии добросовестности, презумпция невиновности, налогоплательщик.

Крупная реформа гражданского законодательства сказалась на многих институтах права, в частности, коснулась легализации принципа добросовестности, который ранее нам приходилось замечать лишь в иностранном праве. Также этот принцип коснулся и других взаимосвязанных отраслей права, в том числе рассматриваемого нами налогового права.

Налоговое право является публичной отраслью права и именно дает нам сделать акцент на том, что такая категория как «добросовестность» не является для данной отрасли характерной.

Добросовестность не относится к тем категориям, которые можно легко и с точностью определить, опираясь на какие-либо критерии или признаки. Отсюда следует, что закрепление на законодательном уровне исчерпывающего понятия принципа добросовестности просто нереально, также, как и в доктринах различных известных цивилистов. Соответственно и в налоговом законодательстве мы не сможем найти легальной дефиниции, что говорит нам в первую очередь о трудностях правоприменения принципа добросовестности.

В свою очередь К.А. Сасов отмечает, что гражданское право и соответственно его принципы существенным образом отличаются от административного права, что, как он считает, не позволяет нам отображать презумпцию налоговой добросовестности через презумпцию добросовестности участников гражданского оборота [1, с.10-15].

Вообще, впервые такой институт как «добросовестность» в налоговых правоотношениях был использован КС РФ, который в своем постановлении от 12.10.98 № 24-П указал, что обязанность по уплате налогов считается выполненной с момента фактической уплаты налогоплательщиком, а именно с момента списания денежных средств с расчетного счета банком, а не с момента поступления денежных средств в бюджет, следовательно, повторное списание (получается уже двойное) нарушает конституционные права добросовестного налогоплательщика [2]. Это можно назвать своеобразной ступенью в развитии принципа добросовестности на тот момент.

Однако, нельзя было исключать того, что всегда имеются недобросовестные участники правоотношений, которые толкуют указанную норму в пользу себе, но в убыток контрагентов. После постановления КС РФ все чаще стали возникать случаи, когда недобросовестные налогоплательщики стали использовать «проблематичные» банки при уплате налогов, и, естественно, ссылаясь на данное постановление суда они считались добросовестными плательщиками, ведь с их стороны выполнена обязанность. КС РФ не заставил ждать разъяснений и 25.07.2001 № 138-О в своем определении ввел понятие «недобросовестный плательщик» о чем писал, что выводы, сделанные им, ранее не распространяются на указанных

лиц, в том числе к ним может быть применено принудительное взыскание и это не будет нарушать их конституционные права, на этом поставив точку [3].

Несмотря на это отчетливых критериев, которыми бы могли пользоваться суды для определения недобросовестности так и не было составлено, предполагалось, что это уходит на усмотрение арбитражных судов, в зависимости от фактических обстоятельств в конкретном деле. В связи с чем суды начали выносить неожиданные решения, которые в какой-то мере даже противоречили друг другу, что было понятно, ведь добросовестность, как уже говорилось ранее – оценочное понятие, а оценка у всех разная [4, с. 22-30].

Особенностью добросовестности как принципа в налоговом праве можно назвать то, что, согласно пункту 6 статьи 108 Налогового кодекса Российской Федерации (далее – НК РФ), невиновность лица толкуется как его добросовестность при исполнении налоговых обязательств. Говорится о том, что обстоятельства, которые указывают на виновность лица, должны доказываться налоговым органом, а не этим лицом. Предполагается, что лицо действует добросовестно, поэтому оно не обязано доказывать свою невиновность.

Также Д.М. Щекин, анализируя пункт 7 статьи 3 НК РФ, в которой говорится о том, что все неустранимые сомнения и обстоятельства трактуются в пользу налогоплательщика, верно подмечает, что данная норма выступает как обеспечение прав налогоплательщиков, которая применяется при неясности налогового законодательства. Но не совсем ясно как данная гарантия связана с добросовестностью налогоплательщика [5, с. 32-43].

Все это подтверждается и судебной практикой. Десятый арбитражный апелляционный суд в своем постановлении от 16.03.2022 года по поводу оспаривания решения межрайонной ИФНС от АО «Аппаратура Систем Связи», согласно которому АО обвинялось к совершению налогового правонарушения по результатам выездной проверки, а именно получение необоснованной налоговой выгоды в связи с наличием хозяйственных правоотношений между АО и ООО «ТНС», связанных с созданием притворных сделок. Суд при принятии решения указал, что в налоговых правоотношениях закреплена презумпция добросовестности налогоплательщика, а это значит, что до тех пор, пока не будет доказано иное, налогоплательщик осуществляет исчисление налогов добросовестно и, соответственно, имеет право на льготы, специальные режимы налогообложения и прочих оснований для правомерного уменьшения налогооблагаемой базы [6].

При этом такое понятие как «недобросовестный налогоплательщик» не устанавливается вообще, следовательно, не устанавливаются и наказание за недобросовестность. Исходя из этого можно предположить, что суды лишены юридической возможности использовать данное понятие, ведь, по сути, недобросовестный налогоплательщик действует в пределах субъективных прав, не нарушая императивно закрепленные нормы, направленные на получение налоговой выгоды.

В публичных отраслях права не применяется понятие «недобросовестность», так как действует принцип «запрещено все, что не разрешено законом». Любые действия, которые запрещены законом сразу становятся виновным правонарушением, следовательно, для таких оценочных категорий, которые мы рассматриваем просто не остается места [7, с.7-9].

Если рассматривать судебную практику мы можем увидеть какие обстоятельства исследует суд, что прийти к выводу о недобросовестности налогоплательщика или же наоборот. Примером может послужить Определение Верховного Суда РФ от 13.04.2021 по заявлению Общества к межрайонной ИФНС. Суть спора заключается в том, что по результатам налоговой выездной проверки ИФНС пришло к выводу о наличии налогового правонарушения в действиях Общества, а именно намеренное создание схемы «дробления бизнеса» между Обществом и взаимосвязанными лицами для незаконного использования специальных налоговых режимов. При вынесении решения суд обращал внимание на то, что сам факт взаимосвязи налогоплательщика и его контрагентов не является достаточным основанием для предположения о получении необоснованной выгоды таким образом, наличие такого обоснования со стороны ИФНС является поверхностным и ничем не подтвержденным. Также тот факт, что у налогоплательщика и группы его акционеров взаимосвязанных обществ имеются

счета в одном банке, одни учредители, а также иные подобные аргументы ИФНС не обоснованы и не свидетельствуют о согласованности указанных лиц, направленной на получение налоговой выгоды [8]. То есть суд исследует обоснованность, взаимную связь, причинно-следственную связь, а также цель действий налогоплательщика.

Нельзя не сказать о том, что все-таки при принятии решения по таким вопросам свою роль также играет и человеческий фактор, так как судья принимает решение на основании внутреннего убеждения в том числе, особенно когда идет речь о такой оценочной категории как добросовестность. Отсюда и вытекает противоречивая практика.

Исходя из всего вышесказанного, я считаю, что необходимо закрепление легального определения «добросовестности налогоплательщика», а также указание критериев недобросовестного поведения, на которые судам стоит опираться при вынесении решений как основных.

В пункт 2 статьи 11 НК РФ ввести понятие следующего смысла: «Добросовестный налогоплательщик – это лицо (физическое или юридическое), которое при реализации субъективных прав по уплате налогов и сборов действует с учетом интересов и прав государства и муниципальных образований, а также не имеет налоговых нарушений в течение пяти лет его деятельности». Отсюда и вытекает два главных критерия, которые стоило бы учитывать судам: учет интересов публично-правовых образований и отсутствие приводов по налоговым нарушениям в течение пяти лет деятельности физического или юридического лица.

## Литература

1. Сасов К. А. Какой должна быть общая норма о налоговых злоупотреблениях // Закон, 2021. № 8. С. 10-15.

2. Постановление КС РФ от 12.10.98 № 24-П По делу о проверке конституционности пункта 3 статьи 11 Закона Российской Федерации от 27 декабря 1991 года «Об основах налоговой системы в Российской Федерации» // [http://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_20578/](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_20578/) (дата обращения 07.04.2022).

3. Определение КС РФ от 25.07.01 № 138-О По ходатайству Министерства Российской Федерации по налогам и сборам о разъяснении постановления Конституционного Суда Российской Федерации от 12 октября 1998 года по делу о проверке конституционности пункта 3 статьи 11 Закона Российской Федерации Об основах налоговой системы в Российской Федерации // [http://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_32675/](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_32675/) (дата обращения 05.04.2022).

4. Зарипов В.М. Можно ли оспаривать постановления пленумов высших судов // Закон, 2020. №1. С. 22-30.

5. Щекин Д. М. Баланс частных и публичных интересов и борьба с налоговыми злоупотреблениями в современной России. М.: Закон, 2018. №11. С. 32-43.

6. Постановление Десятого арбитражного апелляционного суда от 16 марта 2022 г. № 10АП-2471/22 по делу № А41-57063/2021 // СПС «КонсультантПлюс» (дата обращения 07.04.2022).

7. Ларин В.В., Палеев А.В. Общая теория злоупотребления правом // Ваш налоговый адвокат, 2005. №2. С. 7-9.

8. Определение Верховного Суда РФ от 13 апреля 2021 г. № 310-ЭС21-3363 по делу № А09-2406/2018 // <http://www.consultant.ru/cons/cgi/online.cgi?req=doc&base=ARB&n=662645#QDODO2ToskmWDJrC1> (дата обращения 07.04.2022).

## ПРОБЛЕМА ОБЪЕДИНЕНИЯ ЗЕМЕЛЬНОГО НАЛОГА С НАЛОГОМ НА ИМУЩЕСТВО ФИЗИЧЕСКИХ ЛИЦ

*Аннотация:* в статье рассматривается целесообразность введения в России общего налога на недвижимое имущество. Проводится исследование проблем, которые ограничивают его введение. Рассматривается практическая возможность введения общего налога на имущество в зарубежных странах.

*Ключевые слова:* земельный налог, налог на имущество физических лиц, налог на недвижимое имущество.

Законодательство в сфере местных налогов и сборов нередко подвергается изменениям со стороны законодателя. Целями таких изменений являются: повышение эффективности пополнения соответствующего бюджета, обеспечение государственной политики регулирования доходов, перераспределение национального дохода в интересах определенных социальных групп и т.д. Известно, что земельный налог, содержащий в себе особый объект налогообложения (землю, земельный участок), устанавливает разные налоговые ставки в зависимости от категории земель. Возникает вопрос: будет ли сохраняться ставка при объединении земельного налога с налогом на имущество, насколько полезным и результативным окажется такое изменение?

По действующему законодательству налогом на имущество физических лиц является налог, собираемый с физических лиц, обладающих правом собственности на имущество (ст.400 НК РФ) [1]. Статья 401 НК РФ устанавливает перечень налогооблагаемых объектов такой налоговой категории, однако земельный участок к ним не относится. Данное положение вступает вразрез с действующим Гражданским кодексом, где в ст. 130 указано, что «земельные участки, участки недр и все, что прочно связано с землей, то есть объекты, перемещение которых без несоразмерного ущерба их назначению невозможно, в том числе здания, сооружения, объекты незавершенного строительства» как недвижимое имущество» [2]. Представляется, что по принципу единства судьбы земельного участка и недвижимости, находящейся на нем, налоговое законодательство должно равным образом определять объект налогообложения – т.е. едино. На практике происходит отождествление данных положений ГК и НК РФ, в связи чем налогоплательщики часто не уплачивают земельный налог.

Предпосылкой введения единого налога на земельный участок и недвижимость, находящуюся на нем, является также факт того, что два налога, и земельный налог, и налог на имущество физических лиц, согласно ст. 15 НК РФ, относятся к местным налогам – отсюда, как отмечает Степашкина Е.Н., – «объединение данных налогов не сможет подвести к путанице в уровне уплаты данных налогов налогоплательщиками, и единый налог будет также уплачиваться в местные бюджеты, что также не скажется на финансировании казны муниципальных образований» [3].

Рассмотрение вопроса объединения земельного налога и налога на имущество физических лиц в ретроспективе дает основания полагать, что причинами «заморозки» данного нововведения были множественные неразрешенные проблемы. Одной из них была проблема отсутствия единой методики проведения кадастровой оценки объектов недвижимости, также не были установлены субъекты ответственные за его введение. С 2004 г. данный вопрос оставался без ответа. Однако решение произошло посредством принятия в 2016 г. Федерального закона «О государственной кадастровой оценке», согласно которому оценка объектов

начала исчисляться на основе кадастровой стоимости недвижимости [4]. Верно отмечали Арсланбекова А.З. и Мустафаева Р.М., что при расчете налога по кадастровой стоимости и расчет того же налога по инвентаризационной стоимости, в первом случае он будет намного выше. В таком случае налоговая нагрузка должна будет сместиться в сторону дорогих объектов недвижимости; на практике социальная функция данного налога не выполняется [5].

Препятствует данному введению также дифференциация налоговых ставок, упомянутая вначале. Сравнивая по действующему законодательству данные положения, выделяется, что ставка земельного налога превышает налоговые ставки по налогу на имущество физических лиц. Так, Согласно ст. 394 НК РФ, налоговая ставка в размере 0,3 процента установлена для земельных участков сельскохозяйственного назначения или землям в составе зон сельскохозяйственного использования в населенных пунктах и используемых для сельскохозяйственного производства; в отношении земельных участков, занятых жилищным фондом и объектами инженерной инфраструктуры жилищно-коммунального комплекса; для земельных участков приобретенных (предоставленных) для личного подсобного хозяйства, садоводства, огородничества или животноводства, дачного хозяйства; а также для участков земли ограниченных в обороте в соответствии с законодательством Российской Федерации, предоставленных для обеспечения обороны, безопасности и таможенных нужд. Для всех иных категорий земельных участков налоговая ставка установлена на уровне 1,5 процента. Ст. 406 НК РФ в свою очередь содержит ставки от 0,5 до 2 процентов. Объединение данных налогов повлечет за собой необходимость изменять налоговые ставки обеих групп норм, что в итоге приведет к неустойчивой практике и спорам об обоснованности такого введения.

Зарубежный опыт в данном вопросе также говорит о том, что объединение данных налогов не несет в себе координальное улучшение. Примечательно, что в Республике Казахстан в отношении данного объединения в 2020 г. Глава государства подписал закон от 10 декабря 2020 года № 382-VI, который вносит некоторые изменения в отношении данного вопроса. В связи с данными изменениями, объединение указанных налогов предусмотрено без изменения элементов налога (объект обложения, налоговая база, ставки, порядок исчисления и уплаты). В данном случае налог по земельным участкам и имуществу будет считаться по отдельности согласно действующему порядку, при этом налогоплательщику предъявляться к уплате одной суммой (один код бюджетной классификации). Таким образом, данная норма является улучшающей для физических лиц в части упрощения порядка уплаты. Так, Законом предусмотрено введение данной нормы с 2020 года, то есть в 2021 году по обязательствам 2020 года предусмотрена уплата уже объединенного налога на имущество [6].

Таким образом, введение единого земельного налога и налога на имущество физических лиц не является необходимым в условиях настоящего времени. Появление новых правовых коллизий в связи с его введением, свидетельствует лишь о том, что на данный момент он нецелесообразен.

## Литература

1. Налоговый Кодекс Российской Федерации (часть вторая) от 05.08.2000 №117-ФЗ // «Собрание законодательства РФ», 07.08.2000. №32. Ст. 3340.
2. Гражданский Кодекс Российской Федерации (часть первая) от 30.11.1994 № 51-ФЗ // «Собрание законодательства РФ», 05.12.1994. № 32. Ст. 3301.
3. Кожевникова Е.И., Степашкина Е.Н. Земельный налог и налог на имущество физических лиц: возможно ли объединение? // Контентус.2020. № 9. С. 34-42.
4. О государственной кадастровой оценке: Федеральный закон 03.07.2016 г. № 237-ФЗ (ред. от 30.12.2021) // Российская газета. 06.07.2016. № 146. ст.7014.
5. Арсланбекова А.З. и Мустафаева Р.М. Проблемы введения налога на недвижимость в России // Закон и право. 2021. С. 83-84.
6. Закон РК от 10 декабря 2020 года № 382-VI // URL: [https://online.zakon.kz/Document/?doc\\_id=38629908](https://online.zakon.kz/Document/?doc_id=38629908).

## **ПРОБЛЕМЫ ПРИВЛЕЧЕНИЯ СУБЪЕКТОВ ГОСУДАРСТВЕННОГО ОБОРОННОГО ЗАКАЗА К НАЛОГОВОЙ ОТВЕТСТВЕННОСТИ**

*Аннотация:* в результате исследования, проведенного на основе анализа нормативно-правовой базы и особенностей финансово-хозяйственной деятельности предприятий в области поставок в рамках государственного оборонного заказа (ГОЗ), выделены наиболее значимые проблемы, связанные с привлечением участников государственного оборонного заказа к налоговой ответственности. В ходе проведенного сравнительного анализа правовой базы по выявлению налоговых правонарушений и нарушений в сфере ГОЗ выявлена их прямая взаимосвязь. В заключении исследования представлены основные выводы, даны рекомендации по совершенствованию законодательства, улучшению работы субъектов государственного оборонного заказа в целях минимизации рисков правонарушений в налоговой сфере.

*Ключевые слова:* государственный оборонный заказ (ГОЗ), субъекты государственного оборонного заказа, налоговая ответственность, правонарушения субъектов государственного оборонного заказа, налоговые преступления.

Исследование проблем привлечения субъектов государственного оборонного заказа (ГОЗ) к налоговой ответственности приобретает особую остроту и даже необходимость. Пандемия, обострение вопросов безопасности, военная операция на Украине, кризис во взаимоотношениях России и стран НАТО обуславливают повышение интереса к вопросам укрепления обороноспособности России и, как следствие, влекут потребность усовершенствования системы государственного оборонного заказа.

Следует констатировать, что контрактная деятельность государства в рамках ГОЗ определяет общественные отношения в этом направлении, и в связи с увеличением финансирования в этой области планируется усиление контрольных мероприятий с целью оперативного выявления и реагирования уполномоченных органов на правонарушения, выявленные в связи с осуществлением поставок оборонной продукции: нецелевым и/ или неэффективным расходованием бюджетных ассигнований, несвоевременной сдачей оборонной продукции, невыполнением работ/ услуг, отсутствием сданной продукции в рамках исполнения обязательств по ГОЗ.

Статьей 57 Конституции РФ предусмотрено: «каждый обязан платить законно установленные налоги и сборы». За невыполнение или ненадлежащее выполнение этих, возложенных на налогоплательщиков (плательщиков сборов) обязанностей согласно ст. 23 НК РФ «наступает ответственность в соответствии с действующим законодательством Российской Федерации» [9, с. 31].

В налоговом праве понятия налоговой ответственности и ответственности за налоговые преступления синонимичны и предполагают применение определенных санкций к лицам, ответственным за расчет и уплату налогов, совершение фискальных правонарушений.

Налоговая ответственность субъектов государственного оборонного заказа по большей части не отличается от таковой, распространяющейся на участников правоотношений, возникающих в рамках коммерческих поставок, регулируемых гражданским правом, и предполагает использование юридической составляющей, которая проявляется в виде карательных мер государственного принуждения, что в итоге имеет целью предупредить совершение налоговых правонарушений в будущем. Напомним, что налоговая ответственность наступает в результате действий субъектов по нарушению запретов, установленных налоговым законодательством, или бездействия, выражающегося в неуплате налогов и взносов.

Правовую базу отношений, регулирующих деятельность предприятий, задействованных в поставке товаров, работ, услуг (ТРУ) в рамках гособоронзаказа, составляют положения Гражданского кодекса Российской Федерации, Федеральных законов № 44-ФЗ «О контрактной системе закупок товаров, работ, услуг для обеспечения государственных и муниципальных нужд» [6], № 223-ФЗ «О закупках товаров, работ, услуг отдельными видами юридических лиц» [4], № 275-ФЗ «О государственном оборонном заказе» [5] в части, их касающейся, а также Постановления Правительства Российской Федерации, регламентирующие исполнение оборонных заказов, например, Постановление Правительства РФ от 26.12.2013 № 1255 «О Правилах разработки государственного оборонного заказа и его основных показателей» [7], и, что весьма важно, требования ведомственных нормативных документов разных государственных заказчиков и принятой у них контрактной практики и особенностях их деятельности. Понимание состава правовой базы, регламентирующей осуществление поставок в рамках ГОЗ, является крайне значимым, так как правонарушения, выявленные в результате контрольных мероприятий государственных органов, проводимых у хозяйствующих субъектов, зачастую связаны в том числе и с правонарушениями налогового законодательства, что выявляется через такой инструмент, как раздельный учет. Отрицательным правовым последствием для субъекта, нарушившего действующее законодательство по гособоронзаказу, предусмотрена налоговая, административная, а также уголовная ответственность [9, с. 32].

К сожалению, правонарушения присутствуют среди субъектов ГОЗ на всех уровнях: у государственного заказчика, на уровне исполнителей, а также в работе контролирующих органов. Перечень правонарушений в рамках государственного оборонного заказа достаточно велик и по сути является открытым. В то же время в Налоговом Кодексе РФ [2] перечень налоговых правонарушений, за которые государство может привлечь хозяйствующий субъект к ответственности, является закрытым (гл. 16 НК РФ). Причем привлечение участников налоговых правоотношений к ответственности возможно только за фактическое виновное совершение преступления. Необходимость установления вины прямо предписана нормами как НК РФ (пп. 2 п. 1 ст. 109), так и КоАП РФ (п. 1 ст. 1.5) [3].

Еще одной особенностью, связанной с ответственностью субъектов ГОЗ в рамках налогового права, является осуществление расчетов посредством специального счета в уполномоченном банке или казначейского лицевого счета при исполнении обязательств. Отметим, что в соответствии с Законом о контрактной системе №44-ФЗ к сопровождению сделок по поставкам для нужд обороны допускаются те банки, которые соответствуют требованиям, указанным в ст. 74.1 НК РФ. Данная возможность законодателем предоставлена не случайно: большое количество финансовых организаций, уполномоченных государством на сопровождение ГОЗ, позволит обеспечить здоровую конкуренцию в банковском секторе, призвана повысить качество предоставляемых банками услуг, способствует большей осведомленности о проблемах, возникающих в ходе банковского сопровождения, что в итоге способствует совершенствованию законодательства в рамках ГОЗ и решению многих проблем на практике. Наряду с банковским сопровождением сделок по ГОЗ выделяют казначейское сопровождение, которое также накладывает отпечаток на законодательное регулирование процесса контроля закупок в рамках оборонного заказа.

Важным моментом, на который следует обратить особое внимание при банковском или казначейском сопровождении ГОЗ, является то, что законодатель предоставляет хозяйствующим субъектам возможность беспрепятственной оплаты налогов и взносов. В соответствии с пп.2 п.1 ст. 8.3 Федерального закона от 29.12.2012 № 275-ФЗ «О государственном оборонном заказе» с отдельного банковского счета разрешены операции по уплате налогов и сборов, таможенных платежей, страховых взносов в Пенсионный фонд Российской Федерации, Фонд социального страхования Российской Федерации, Федеральный фонд обязательного медицинского страхования и иных обязательных платежей в бюджетную систему Российской Федерации, установленных законодательством Российской Федерации. Однако при наличии такой возможности, предоставленной государством участнику ГОЗ, следует учитывать при формировании контрактной цены суммы затрат, заложенные на поставку оборонной

продукции, которые должны быть учтены в раздельном учете. Также особо подчеркнем, что на законодательном уровне не закреплён жесткий лимит на сумму налогов и взносов, разрешённых к перечислению исполнителем со своего специального банковского счета или лицевого счета в казначействе; вместе с тем сами банки вправе вводить подобные ограничения через локальные нормативные акты. Как правило на практике размер перечисления в бюджет налогов и взносов со специального счета, открытого в рамках ГОЗ, не может превышать 50% от суммы договора на поставку оборонной продукции. То есть государство предоставляет реальную возможность предприятиям, выполняющим поставки для нужд обороны, избежать налоговой ответственности. При этом субъектам не следует забывать о наличии санкций в случае грубого нарушения условий государственного оборонного заказа; например, ст. 14.55 Кодекса Российской Федерации об административных правонарушениях [3] предусматривает ответственность за грубое нарушение условий государственного контракта [8], совершенное как должностным лицом, так и лицом, выполняющим управленческие функции в коммерческой или иной организации [10, с. 136].

Подводя итог, следует констатировать, что существует прямая взаимосвязь ответственности хозяйствующих субъектов в рамках налогового законодательства и законодательства, регламентирующего деятельность при исполнении государственного оборонного заказа. Круг возможных правонарушений, выявляемых у участников ГОЗ, не ограничен по причине размытости состава субъектов, задействованных в поставке оборонной продукции. В то же время налоговое законодательство четко регламентирует перечень правонарушений, за которые предприятия могут быть привлечены к налоговой ответственности. Зачастую именно в результате выявленных нарушений в ходе налоговой проверки у организаций существует риск привлечения к ответственности в том числе в рамках административного и уголовного законодательства. Связь правонарушений в сфере ГОЗ и налогового права реализуется через такой инструмент, как раздельный учет, который позволяет государству контролировать целевое расходование средств, выделенных в том числе на покрытие налоговых обязательств. Надо признать, что государственный контроль поставок для нужд обороны направлен прежде всего на предупреждение правонарушений, соблюдение правил ведения хозяйственной деятельности, обеспечивающей целевое расходование бюджетных средств. В связи с этим обстоятельством рекомендуется на законодательном уровне проработать более четкий круг контролируемых субъектов и перечень проверочных мероприятий, которые они вправе проводить на предприятиях исполнителей, разработать универсальные методические рекомендации по ведению деятельности в рамках ГОЗ, создать в федеральных центрах поддержки бизнеса специальный институт, который будет предоставлять экономико-правовую помощь субъектам при осуществлении поставок в рамках оборонного заказа.

## Литература

1. Конституция Российской Федерации (принята всенародным голосованием 12.12.1993 с изменениями, одобренными в ходе общероссийского голосования 01.07.2020) // Российская газета. № 144. 04.07.2020.
2. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть первая): Федеральный закон от 31.07.1998 № 146-ФЗ (ред. от 26.03.2022) // Собрание законодательства Российской Федерации. 03.08.1998. № 31. ст. 3824.
3. Кодекс Российской Федерации об административных правонарушениях: Федеральный закон от 30.12.2001 № 195-ФЗ (ред. от 06.03.2022) // Собрание законодательства Российской Федерации. 07.01.2002. № 1 (ч. 1). ст. 1.
4. О закупках товаров, работ, услуг отдельными видами юридических лиц: Федеральный закон от 18.07.2011 № 223-ФЗ (ред. от 02.07.2021) // Собрание законодательства Российской Федерации. 25.07.2011. № 30 (ч. 1). ст. 4571.



5. О государственном оборонном заказе: Федеральный закон от 29.12.2012 № 275-ФЗ (ред. от 25.02.2022) // Собрание законодательства Российской Федерации. 31.12.2012. № 53 (ч. 1). ст. 7600.

6. О контрактной системе в сфере закупок товаров, работ, услуг для обеспечения государственных и муниципальных нужд: Федеральный закон от 05.04.2013 № 44-ФЗ (ред. от 08.03.2022) // Собрание законодательства Российской Федерации. 08.04.2013. № 14. ст. 1652.

7. О Правилах разработки государственного оборонного заказа и его основных показателей: Постановление Правительства РФ от 26.12.2013 № 1255 (ред. от 17.11.2021) // Собрание законодательства Российской Федерации. 13.01.2014. № 2 (ч. 1). ст. 90.

8. Об установлении понятия грубого нарушения условий государственного контракта по государственному оборонному заказу: Постановление Правительства РФ от 02.06.2014 № 504 (ред. 01.07.2014) // Собрание законодательства Российской Федерации. 09.06.2014. № 23. ст. 2993.

9. Ахтырская Н.В. Уклонение от уплаты налогов, сборов и (или) страховых взносов: уголовно-правовой аспект: дисс. ... канд. юрид. наук. Омск, 2018. 237 с.

10. Кабытов П.П. Административно-правовое регулирование контрактной системы в сфере закупок товаров, работ, услуг для обеспечения государственных и муниципальных нужд: дисс. ... канд. юрид. наук. М., 2021. 208 с.

**А.И. Жуйкова**  
студент ПГНИУ

Научный руководитель: к.ю.н., доцент О.А. Иванова  
Пермский государственный национальный исследовательский университет

## **ОСОБЕННОСТИ ДОКАЗАТЕЛЬСТВ ПРИ РАССМОТРЕНИИ НАЛОГОВЫХ СПОРОВ**

*Аннотация:* проведя анализ судебной практики, выявлено, что количество налоговых споров увеличивается, и становятся каждый раз сложнее. Основной проблемой, которая провоцирует сложность разрешения дел в налоговой сфере, является множество доказательств, не урегулированных законодательством, что впоследствии приводит к несправедливому решению спора. Поэтому настоящая статья посвящена анализу некоторых доказательств, применяемых в налоговых спорах.

*Ключевые слова:* доказательства, средства доказывания, налоговый спор, налогово-процессуальное доказывание, налоговые правовые акты.

В настоящее время исследование налоговых споров имеет особое значение, поскольку от налогового законодательства зависит результативность финансовой деятельности Российской Федерации.

При рассмотрении налоговых споров особое внимание отводится доказыванию совершаемых хозяйственных операций, при этом на практике налогоплательщики и налоговые органы применяют множество различных средств доказывания.

В научной литературе определяется специфика налогового доказывания, особенности средств доказывания и критериев доказывания, но вопросы особой формы доказательств в налоговом процессе не затрагиваются. Помимо теоретической неопределенности, также существует и нормативные пробелы налогового законодательства в вопросах доказывания при

возникновении налоговых споров, и данная неточность создает незащищенность прав и интересов участников налоговых отношений.

Выделенная проблема является актуальной, поскольку присутствует неизученность данной темы в связи, с чем в судебной практике возникает неопределенность и рост споров при представлении доказательств в налоговой сфере. Целью данной работы является раскрытие особенностей доказательств при рассмотрении налоговых споров.

Рассмотрение данной проблематики следует начать с определения понятия доказательств в налоговой сфере. Глазунова И.В. считает, что доказательства в налоговом процессе – это сведения о фактах, которые имеют налогово-правовое значение для принятия уполномоченным субъектом налогового процесса определенного решения, полученные из допустимых и достоверных источников и исследованные при условии соблюдения процессуального порядка, установленного законом [1, с. 65].

Можно сделать вывод, что в качестве налоговых доказательств определяют сведения об обстоятельствах, связанных с финансово-хозяйственной деятельностью субъектов налоговых правоотношений, которые влияют на правомерное принятие судебного решения по налоговому спору.

В качестве признаков налоговых доказательств можно выделить следующее:

1. Содержат сведения, которые носят финансовый характер субъектов налоговых правоотношений, которые непосредственно связаны с деятельностью Российской Федерации, субъектов РФ и муниципальных образований.

2. Имеют административно-правовую природу правоотношений.

3. Подлежат исследованию и оценке для соблюдения интересов налогоплательщика при исполнении им обязанности в налоговой сфере

4. Источником сведений финансового характера являются субъекты финансовых правоотношений (налогоплательщики, налоговые органы, эксперты, свидетели и другие).

На сегодняшний день Налоговый кодекс РФ (Далее – НК РФ) не содержит исчерпывающего перечня средств доказывания налогового правонарушения, но упоминается некоторые сведения, которые можно признать доказательствами.

Следует отметить, что Арбитражным процессуальным кодексом Российской Федерации (Далее – АПК РФ) и Гражданским процессуальным кодексом Российской Федерации (Далее – ГПК РФ) не предусмотрены особые требования к налоговым доказательствам, к ним применяются общие требования доказывания, относительно собирания, исследования и оценке доказательств.

Проанализировав налоговое и процессуальное законодательства, можно выделить несколько групп средств доказывания в налоговой сфере.

К первой группе следует отнести письменные доказательства, к которым относятся налоговые декларации, расчеты авансового платежа, расчеты сбора. Также к этой группе можно приписать материалы налоговой проверки, в частности акт налоговой проверки, акт об обнаружении фактов, свидетельствующих о налоговом правонарушении, письменное возращение по акту налоговой проверки и другие.

Следует к данной группе отнести и документы, подтверждающие факт финансово-хозяйственной жизни налогоплательщика, к таким документам можно приурочить договор, сметы, счет-фактуры и другие.

Второй группой доказательств являются объяснения сторон, к которым относят объяснения лица, который привлекается к ответственности за налоговое правонарушение.

К третьей группе относятся заключение эксперта, консультация специалиста, которые привлекаются для участия при осуществлении налогового контроля.

И к четвертой группе следует отнести свидетельские показания, как обстоятельства, имеющие значение для осуществления налогового контроля и оформляемые в качестве протокола.

Следует отметить, что налоговое законодательство не предусматривает в качестве доказательств фото, видео, аудиозаписи, а также вещественные доказательства. Соответствен-

но, возникает неопределенность в юридической силе таких доказательств при разрешении налоговых правонарушений. Если буквально толковать нормы Налогового кодекса РФ, то при представлении вещественных доказательств, а также фото, аудио- или видеозаписи суды правомерно могут отказать в принятии данных доказательств, поскольку не вправе выходить за рамки закона.

К письменным доказательствам и объяснениям сторон в налоговой сфере применяются общие положения из процессуального законодательства, специфики в налоговой сфере не выявлено. Также к данным видам доказательств в налоговой сфере применяются общие требования и к критериям относимости, допустимости, достаточности и достоверности.

Однако в научной литературе существует такая разновидность средств доказывания как электронные доказательства, и в налоговой сфере это не исключение. Поэтому следует указать, что судами надлежащим доказательством признаются информация с официального сайта Федеральной налоговой службы, представленная в электронном виде. Так, Верховным судом в кассационной инстанции была рассмотрена в качестве достоверного и достаточного доказательства, представленная Межрайонной инспекцией Федеральной налоговой службы, выписка с официального сайта ФНС о предстоящем исключении из ЕГРЮЛ, которая была размещена в электронном сервисе «Риски бизнеса: проверь себя и контрагента», оценив представленные доказательства, суды отказали в удовлетворении требований.

В отношении заключений эксперта в налоговой сфере предусмотрены практические проблемы, в частности замена заключений эксперта консультациями специалиста.

Процедура проведения экспертизы и впоследствии дача заключения экспертом в ходе налоговой проверки регламентирована статьей 95 Налогового кодекса РФ.

Процедура привлечения специалиста для содействия в проведении налоговой проверки предусмотрена статьей 96 НК РФ. Соответственно, главным отличием в компетенции эксперта и специалиста является, что эксперт проводит исследования и вправе представлять официальное заключение, а специалист только содействует в проведении налоговой проверки.

Так, А. Султанов утверждает, что привлечение специалиста представляет собой «вторичное» действие при осуществлении налогового контроля и может быть осуществлено только в конкретном случае, и не предусматривает осуществления процессуальных действий специалистом [3, с. 20].

Данное утверждения подтверждается Приказом ФНС России, в котором указывается, что проведение экспертизы исполняется исключительно экспертом, который дает письменное заключение от своего имени, а специалист может привлекаться для участия в проведении мероприятий налогового контроля, таких как осмотр, выемка документов и предметов.

Эта очевидная разница подтверждается Конституционным судом РФ при рассмотрении жалобы ПАО «Нижекамскнефтехим», который определяет, что специалист в отличие от эксперта привлекается налоговым органом для оказания технической помощи в проведении конкретных действий, которая не подразумевает совершение им самостоятельных процессуальных действий при непосредственном участии в налоговых проверках, проводимых налоговыми органами.

Однако налогоплательщики, налоговые органы и другие участники налоговых правоотношений всячески пытаются злоупотребить своим правом и осуществить подмену заключений эксперта. И выражено это в умышленном обходе закона с целью получения в «заключении специалиста» необходимого содержания, поскольку законодательно данный вопрос урегулирован.

А вот свидетельские показания при доказывании налоговых споров получили определенную популярность, которая связана с простотой получения данных доказательств. Налоговым законодательством прямо предусмотрена возможность получения и использования показаний свидетелей в качестве средства доказывания. Но существенных изменений в нормы Налогового кодекса РФ, которые касаются свидетелей, не вносились, и поэтому при разрешении судебных споров возникают практические вопросы, связанные с применением протоколов допроса свидетелей в качестве доказательств.

Так, Е.И. Констандина утверждает, что ценными для налоговых органов являются показания бывших сотрудников, с помощью которых они доказывают непричастность руководителей к деятельности проверяемого налогоплательщика [2, с. 47].

В подтверждение данных утверждений следует указать, что Судебная коллегия по делам военнослужащих Верховного суда РФ не дала оценки показаниям свидетеля К. – сотрудника налогового органа, проводившего проверку, поскольку данный свидетель не смог подтвердить свою позицию и такие показания не были отражены в приговоре. Таким образом, показаний сотрудников налогового органа недостаточно для урегулирования спора и необходима совокупность доказательств.

На сегодняшний день часто используемым являются показания сотрудников компании, которые участвуют в осуществлении хозяйственных операций налогоплательщиков. В качестве примера, можно привести недавно рассмотренный спор, в ходе которого Арбитражный суд Пермского края в качестве доказательств принял свидетельские показания работников компании, осуществляющих трудовую деятельность на производственной базе и на складской площадке налогоплательщика и данные работники имели непосредственное отношение к осуществлению деятельности организациями. И соответствующие свидетельские показания стали некой доказательственной базой для правильного разрешения и рассмотрения налогового спора.

Таким образом, использование свидетельских показаний в суде при налоговых спорах является частой практикой. На сегодняшний день используются и принимаются свидетельские показания, которые зафиксированы в протоколах допроса. Однако построить правовую позицию по налоговым спорам только на свидетельских показаниях не представляется возможным, доказанность данные показания будут иметь только в совокупности с другими доказательствами. Следует отметить, что пробелы в налоговом законодательстве относительно процедуры получения свидетельских показаний существенно влияет на принятие судами данных доказательств, поскольку возникают споры относительно допустимости показаний свидетелей как средств доказывания.

В данной статье также следует затронуть тему бремени доказывания, поскольку в налоговых спорах присутствуют особенности.

Из анализа процессуального законодательства следует, что по общему правилу при налоговых спорах обязанность доказывания законности принятых решений налоговыми органами лежит на инспекциях Федеральной налоговой службы. И следует учитывать, что в случаях, когда налоговые органы избегают обязанности по сбору необходимых доказательств для судебного разбирательства, то высока вероятность разрешения налогового спора в пользу налогоплательщика, а не налоговых органов.

Однако это не означает, что другая сторона налогового спора проявляет пассивность. Например, при оспаривании решений налоговых органов налогоплательщик обязан доказать факт нарушения своих прав и законных интересов. И в случаях, когда налогоплательщик будет перекладывать данную обязанность доказывания на другую сторону – на налоговые органы, то суд может рассмотреть дело не в пользу налогоплательщика, и отказать в исковом требовании.

Следует указать, что на специфику бремени доказывания в налоговой сфере влияет совместное регулирование данной проблемы налоговыми нормами и нормами процессуального права. И распределение бремени доказывания распределяется исходя из фактов, которые подлежат доказыванию, и из предмета налогового спора.

На основании анализа вышеприведенных норм, следует предложить дополнить налоговое законодательство следующими средствами доказывания:

1. Вещественные доказательства, а именно любой предмет, объект в материальной форме, который имеет значение для принятия решения при рассмотрении налоговых споров. Безусловно, вещественные доказательства в спорах налоговой сферы используются крайне редко, но их регламентация необходима.

2. Фото, аудио- и видеозаписи, которые могут повлиять на принятие правильного решения по налоговому делу.

Соответственно, помимо письменных доказательств, объяснений сторон, свидетельских показаний, заключений эксперта, в качестве средств доказывания в налоговой сфере необходимо применять и учитывать в качестве самостоятельных доказательств консультации специалиста, вещественные доказательства, а также фото, аудио- и видеозаписи.

Таким образом, налоговые доказательства в настоящее время играют большую роль при разрешении дел. Судебная практика показывает, что в последнее время чаще стали использовать доказательства в электронном виде, но наиболее используемым доказательством в налоговой сфере являются показания свидетелей. Однако правовых пробелов в законодательстве, относительно применения данных доказательств всё равно довольно много. А изучение данной проблематики обеспечивает право граждан на судебную защиту более доступным.

## Литература

1. Глазунова И.В. Специфика доказательств в налоговом процессе // Правоприменение. 2019. Т. 3. № 4. С. 63-74.

2. Констандина Е.И. Протокол допроса свидетеля: доказательственное значение в налоговых спорах // Арбитражный и гражданский процесс. 2021. № 7. С. 46–49.

3. Султанов А.Р. О некоторых доказательствах в налоговых спорах // Адвокат. 2016. № 12. С. 13–24.

4. Кассационное определение Судебной коллегии по делам военнослужащих Верховного Суда Российской Федерации от 13.04.2021 № 211-УД21-1-К10. Документ опубликован не был [Электронный ресурс]. Доступ из СПС «КонсультантПлюс» (дата обращения 02.02.2022).

5. Решение Арбитражного суда Пермского края от 17.08.2020 по делу № А50-17644/2019. Документ опубликован не был [Электронный ресурс]. Доступ из СПС «КонсультантПлюс» (дата обращения 02.02.2022).

6. Определение Верховного Суда РФ от 13.09.2021 № 305-ЭС21-15191 по делу № А40-214478/2020. Документ опубликован не был [Электронный ресурс]. Доступ из СПС «КонсультантПлюс» (дата обращения 02.02.2022).

7. Определение Конституционного Суда РФ от 20.12.2018 № 3115-О «Об отказе в принятии к рассмотрению жалоб публичного акционерного общества «Нижекамскнефтехим» на нарушение конституционных прав и свобод статьей 96, пунктом 2 статьи 153 и пунктом 2 статьи 249 Налогового кодекса Российской Федерации, а также частью 1 статьи 75 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации. Документ опубликован не был [Электронный ресурс]. Доступ из СПС «КонсультантПлюс» (дата обращения 07.02.2022).

## **РАЗВИТИЕ НОВОЙ ЭКОНОМИЧЕСКОЙ СИСТЕМЫ МИРА**

*Аннотация:* современная экономика развивается очень стремительно. Острый экономический кризис, который сильно ударило все страны в начале восьмидесятых годов, и вынудил государства перейти на новые способы регулирования экономики, развивать рыночные отношения. Основными способами реформирования экономики стали приватизация, либерализация цен, борьба с инфляцией, укрепление курса национальной валюты.

*Ключевые слова:* экономика, валюта, финансовые рынки.

Рыночная экономика – это хозяйственная система, которая основана на принципах свободного предпринимательства. В такой системе используются рыночный механизм образования цен для направления экономического развития. Все решения субъекты рыночной экономики принимают самостоятельно, на свой страх и риск, руководствуясь стремлением получения наибольшей выгоды. Рыночная экономика – это хозяйственная система, где основным элементом функционирования торговых отношений, является рынок. Анализ современной мировой системы рыночной экономики невозможно без понимания рынка как экономических отношений.

Сегодня экономики всех стран не стабильны, причиной этому большое количество санкций в сторону России и спецоперация на Украине. Эти действия повлекут большое количество проблем. Рост цен на сырьё, энергоресурсы, металлы, продовольствия, новый виток нарушений глобальных поставок товаров, потери производителей, импортировавших в Россию товары и услуги. Итогами этих проблем станут: инфляция, ухудшение перспектив экономического роста [1].

Рост цен на сырьё одна из самых выраженных проблем всего мира так как Россия и Украина являются крупными экспортёрами продовольствия, металлов, а Россия входит в 3 мировых экспортёров энергоресурсов. Сильное изменение цен связано с перебоем поставок из-за военных действий на Украине и санкциями против России. Однако, цены на энергоресурсы в последнее время заметно возросли из-за ответных мер со стороны России по приостановке поставок «недружественным» странам и установлением новых условий экспорта, продажу газа и нефти за рубли.

Задержка поставок также играет не малую роль для экономики мира. За последнее время дефицит поставок вырос до максимума, а экспортные заказы перешли к спаду. Всё это приведет к уменьшению разнообразия и, соответственно, росту цен на отдельные товары, по типу повышению расходов на электроэнергию и транспортировку. К поставкам наиболее чувствительны западноевропейские страны, что повлекло рост инфляции до 7%. Также пострадала Американская экономика. Рост цен на бензин, растет инфляция, ужесточение денежно-кредитной политики.

Экономика России занимает 8 место среди стран мира по объёму ВВП, а вклад страны в мировую экономику достигает 3,2 %. Однако и ее экономика страдает от санкций. На данный момент экспортные заказы продолжают снижаться. Поставка нефти за границу уменьшилась на одну треть по сравнению с ситуацией на середину февраля. Большое количество предприятий отказываются в поставке товаров, а также в производстве на территории России. Уезжают из страны такие компании как Nissan, Volkswagen, KFC, McDonald's, Tobacco и Phillip Morris. За последнее время сильно увеличивается спад занятости в стране, что может повлечь безработицу. Инфляция страны тоже сильно выросла, до 15.7%. К декабрю уровень

инфляции может достигать 17%. Помимо этого, на экономику страны обрушиться сильный рост цен, из-за нехватки определённого вида товаров [2].

Наиболее уязвимыми отраслями экономики для России являются Авиация, автопром, машиностроение, IT, Финансовый сектор

Дефолт России ближайшее время не грозит, у страны есть возможность оплатить долги, хотя значительная часть резервов страны заблокирована за рубежом.

Санкции сильно изменили динамику курса рубля. На 14 марта цена доллара составила целых 120 рублей. Причиной такому росту стало. Такое положение вещей грозило повторению ситуации 1998 год, когда курс доллара увеличился почти в 4 раза, что повлекло за собой дефолт. На сегодняшний день курс доллара приблизился к уровню до начала военных действий на Украине. Это вызвано жестким валютным контролем со стороны ЦБ. При этом в Россию поступает экспортная валютная выручка, 80% которой резиденты продают на бирже. Также доллары и евро теперь нельзя купить в банках. Все действия Центрального Банка привели к постепенному снижению стоимости доллара. Помимо этого, серьезное влияние на курс оказала новая схема оплаты газа «недружественным» странам. Система заключается в том, что перед оплатой страны должны конвертировать евро и доллары в рубли через «Газпромбанк». Такие действия со стороны России смогли вернуть рубль на прежнюю позицию.

Экономический кризис только начинается, реальное положение начнёт проявляться ближайшие месяцы по мере того, как у стран начнут заканчиваться потребительские товары и продукции для производства. Экономические последствия только нарастают, а последствия от них ощутит весь мир, особенно это скажется на России и странах с нестабильной экономикой.

### Литература

1. Экономика. Учебник / под общей ред. Грязновой А.Г. и Думной Н.Н. – М.: Издво-ИнтеллектЦентр, 2006 – 176 с

2. Федеральный закон от 10.07.2002 № 86-ФЗ «О Центральном банке Российской Федерации (Банке России)» (ред. от 30.12.2021) // [http://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_37570/](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_37570/)(дата обращения: 09.04.2022)

**Д.А. Касимова, С.С. Кутейникова**  
студент НИУ ВШЭ – Пермь

Научный руководитель: к.и.н., доцент Л.М. Пахомова

Пермский филиал федерального государственного автономного образовательного учреждения высшего образования «Национальный исследовательский университет «Высшая школа экономики»

### ИССЛЕДОВАНИЕ ПРОБЛЕМ КРЕДИТОВАНИЯ МУНИЦИПАЛИТЕТОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

*Аннотация:* в статье проводится анализ эффективности использования муниципального кредитования как средства достижения задач, стоящих перед органами местного самоуправления, а также его законодательного регулирования. Особое внимание уделяется новеллам и проблемам данного института, а также предлагаются пути его совершенствования.

*Ключевые слова:* государственный и муниципальный кредит, баланс муниципального бюджета, муниципальное заимствование, регулирование размера муниципального долга, получение государственного кредита.

В условиях нестабильности мировой экономики, которая оказывает прямое влияние на внутреннюю экономику страны, характеризующейся нехваткой финансовых ресурсов, грамотная организация финансового процесса, и в частности бюджетирования, требует особого внимания на федеральном, региональном и местном уровнях. Муниципалитеты, которые концентрируют свою основную деятельность в узком сегменте экономики, должны тщательно разрабатывать бюджетные процессы, чтобы систематически создавать и распределять средства, необходимые для бесперебойного функционирования муниципалитета.

Муниципальный кредит – полезный и необходимый инструмент коррекции макроэкономики и решения государственных задач и задач местного самоуправления [8, с. 99], при условии использования средств по назначению.

По статистике Министерства Финансов РФ (далее – Минфин РФ), в 2020 году 0,2% всех муниципалитетов РФ не утвердили свои бюджеты (большинство из которых сосредоточено в Брянской и Кировской областях). Поэтому получение достоверной и актуальной информации о выдаче муниципальным образованиям (далее – МО) государственных кредитов несколько затруднено. Долговые обязательства МО в 2020 году возросли на 1,9% (с 2019 года), из которых 86,7% приходится на долю городских округов, 8,59% – на долю муниципальных районов, 3,4% – на городские округа с внутригородским делением, 1,0% – на долю городских поселений, 0,2% – на долю сельских поселений, 0,1% на муниципальные округа и 0,001% на внутригородские МО городов федерального значения. На долю бюджетных кредитов, полученных бюджетами МО, приходится 23,6%. В 2020 году кредиты были предоставлены 412 муниципалитетам. Число МО, с задолженностью по бюджетным кредитам, составляет 8 (они расположены на территории Тверской и Костромской областей).

В 2020 году бюджетное законодательство РФ предполагало возможность предоставления «горизонтальных бюджетных кредитов» местным бюджетам из бюджетов других МО, входящих в состав того же субъекта РФ, на срок до 3 лет (п. 17.1 ст. 2.1 Федерального закона № 367-ФЗ и п. 8 ст. 9 Федерального закона №327-ФЗ). Однако данный инструмент ни разу не применялся [5].

Регламентация муниципального кредитования. Отношениям, выстраиваемым между публично-правовыми образованиями, присущи методы властных предписаний, характерные для финансового права. Нормативный материал, направленный на регламентацию муниципального кредитования достаточно разрознен. Основная масса правовых норм содержится в Бюджетном кодексе РФ (далее БК РФ), который разграничивает виды и формы муниципального кредитования, их цели, определяет круг займодавцев. Муниципальные заимствования, предусмотренные Федеральным законом «Об общих принципах организации местного самоуправления в РФ» [1], предполагают привлечение средств путем займа для исполнения бюджетно-финансовых обязанностей. В БК РФ одной из форм муниципального заимствования является кредит, влекущий за собой возникновение долговых обязательств. Долговые обязательства делятся на краткосрочные (< 1 года), среднесрочные (от 1 года до 5 лет) и долгосрочные (5-10 лет). В зависимости от срока обязательств в дальнейшем планируется деятельность по их исполнению и регулированию муниципального долга.

Законом также устанавливается возможный круг займодавцев, исходя из вида муниципального заимствования: внутреннего или внешнего. Согласно ст. 103 БК РФ, в него входят другие бюджеты бюджетной системы РФ, а также кредитные организации, предоставляющие средства в валюте РФ. Такие заимствования определяются как внутренние, в то время как закон выделяет муниципальные внешние заимствования [2]. В таком случае кредитные средства привлекаются из федерального бюджета, а долговые обязательства выражаются в иностранной валюте. Такие заимствования возможны лишь в целях реализации проектов, входящих в программу государственных внешних заимствований РФ.



Согласно статистике Минфина РФ, средства, предоставляемые из федерального бюджета в рамках использования целевых иностранных кредитов, не привлекаются публично-правовыми образованиями. На конец 2020 и 2021 годов обязательства МО по бюджетным кредитам в иностранной валюте составляют 0.00 тыс. рублей, что говорит об их не востребоваемости [6]. Такая статистика огорчает, так как заимствование средств лишь внутри страны не предусматривает возможности привлечения средств извне.

Процедура получения кредита муниципалитетом. В 2020 году были введены более жесткие правила, по которым территориальные органы Федерального казначейства РФ (далее – ФК РФ) предоставляют МО бюджетные кредиты на пополнение остатков средств на счетах местных бюджетов [3]. Теперь МО, не соблюдающие ограничения бюджетного дефицита, муниципального долга и кредитов, не могут быть бенефициарами. Ранее эти муниципалитеты часто запрашивали кредиты для пополнения остатка средств бюджета, но после получения не выплачивали вовсе или в положенные сроки [10].

По новым правилам, дефицит бюджета МО не должен превышать 10% от установленного общего годового объема доходов без учета безвозмездных поступлений и налоговых доходов по дополнительным нормативам. Если уровень дотационности бюджета >50%, то действует более строгое ограничение, допустимый дефицит – не более 5% от утвержденного годового объема доходов. Однако для этого правила существуют и исключения относительно поступлений от форм участия в капитале, находящихся в муниципальной собственности и снижения остатков средств на счетах по учету средств местного бюджета. Как показывает практика, кредиты на пополнение остатков средств на счетах бюджетов МО используют для покрытия временных кассовых разрывов [10]. Для их погашения муниципалитеты привлекают средства в виде краткосрочных займов из разных источников, в том числе из бюджетов разных уровней.

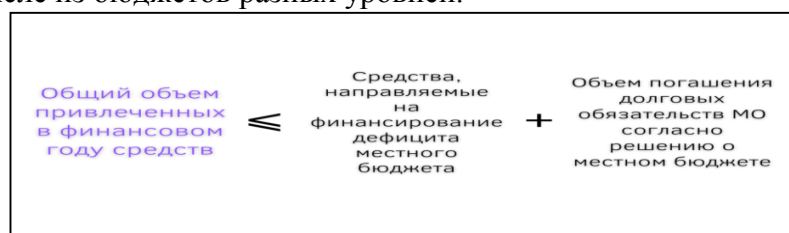


Рис. 1. Правила по общему объему муниципального кредита

Правительством РФ введено ограничение объема заимствований на пополнение остатков МО (см. Рис. 1). Платежная дисциплина играет важную роль для получения МО кредита – не допускаются задержки по оплате и непогашение заемных средств.

Кредит на пополнение остатка средств на счете муниципалитета не может превышать 1/12 объема доходов местного бюджета за вычетом целевых средств. Кредит предоставляется на 90 дней. Отметим, что МО-заёмщик не предоставляет какого-либо обеспечения исполнения обязательств. Данное положение вызывает сомнения, так как для государства преимущества получения гарантий по возврату денежных средств очевидны. Однако вопрос о наиболее эффективной форме предоставления обеспечения исполнения обязательств остается дискуссионным – будет ли это залог или независимая гарантия. Правила муниципального кредитования запрещают реструктуризацию задолженности МО. Установлен порог дотационности: заем на пополнение остатков средств на счете бюджета больше не выдают МО, в бюджетах которых доля дотаций в течение 2-х из 3-х последних лет превышала 5%. При расчете этой доли не учитываются межбюджетные трансферты на финансирование вопросов местного значения в соответствии с соглашениями, заключенными муниципалитетом.

В качестве исключения МО может получить государственный кредит, при условии, что оно в течение 1 года из 3-х последних лет получало и своевременно вернуло такой кредит; либо заемщиком выступают городские округа (в т. ч. с внутригородским делением) с высоким или средним уровнем долговой устойчивости. Таким образом, вышеуказанное Постановление Правительства РФ ограничило муниципальные районы и особенно сельские поселения. Можно предположить, что возможными бенефициарами госфинансирования ста-

нут городские округа, независимо от уровня субсидий, отвечающие требованиям БК РФ по уровню долговой стабильности.

ФК РФ в 2021 году установило параметры для получения бюджетных кредитов МО на пополнение остатка средств на едином счете бюджета. Так, максимальная сумма средств федерального бюджета составляет 360 000 млн рублей, при согласовании такого кредита с субъектом РФ. В ином случае максимальная сумма составляет 100% от суммы лимита на кредитные средства по договору территориального органа ФК РФ с субъектом РФ и МО. Исключением являются случаи кредитования МО, которым по согласованию с субъектом РФ бюджетный кредит предоставляется в меньшем размере [16]. На практике исключительные случаи не возникали, однако представляет интерес подобная формулировка и поводы для уменьшения размера бюджетного кредита. Думается, что ФК РФ следует конкретизировать указанное положение. Максимальный предел по сроку для направления средств составляет 240 дней.

Постановлением № 1206 Правительство РФ утвердило новые правила для кредитов, полученных из федерального бюджета для погашения долговых обязательств МО по рыночным заимствованиям за счет средств бюджетного кредита, предоставленного субъектом РФ местному бюджету. В качестве новеллы региональные финансовые системы смогут получить бюджетные кредиты под 0,1% годовых на погашение долгов по рыночным заимствованиям своих МО. Заем можно распределить на выплату купонного дохода по облигациям МО, или на обязательства по кредитам коммерческих банков или международных финансовых организаций. Льготные правила действуют до 2029 года. При этом субъект РФ обязуется сдерживать рост долга – его доля не должна превышать 25% от доходов регионального бюджета [17]. Правительство рассматривает отчет о выполнении обязательств МО каждый год, но не дает рекомендаций по регулированию размера муниципального долга. В этом аспекте необходимо рассмотреть введение финансового консалтинга.

Способы регулирования размера муниципального долга. От эффективного регулирования муниципального кредитования зависит стабильность экономического состояния МО. Особенно важным данное регулирование представляется во время кризиса, вызванного эпидемией COVID-19. «От правильного обращения с государственным и муниципальным кредитом и долгом зависит не только стабильность и конкурентоспособность экономики страны в кризисный период, но и возможность предотвратить ряд негативных последствий при выходе из него» [12, с. 8].

Действия по управлению муниципальным долгом, согласно БК РФ, осуществляются ОМСУ, а именно исполнительно-распорядительным органом. Полномочия осуществляются посредством рефинансирования, новации, унификации, конверсии, консолидации, отсрочки погашения займов, аннулирования долга, реструктуризации, списания долга, секьюритизации, обмена облигациями по регрессивному соотношению и досрочного погашения [9, с. 121]. В зависимости от целей регулирования методы по управлению муниципальным долгом можно сгруппировать. Так, целью первой группы является привлечение средств, которые, дополняя доходные статьи бюджета МО, способствуют достаточному обеспечению исполнения долговых обязательств, например, рефинансирование. Вторую группу представляют методы, направленные на уменьшение размера долга путем удлинения сроков, изменения условий заимствования или изменения инвесторов, как то предполагает консолидация или реструктуризация. Третья группа методов направлена на поддержание стабильности и удержание размеров долговых обязательств (новация).

Стоит отметить, что БК РФ регламентирует лишь один метод – реструктуризацию, которая предполагает изменение условий исполнения обязательств путем удлинения сроков и объемов предусмотренных платежей. Следовательно, возникают затруднения относительно выбора иных методов управления муниципальным долгом с учетом большого количества экономических факторов.

Среди способов регулирования состояния и размеров муниципального долга следует обеспечить проведение операций с займом, направленных на оптимизацию его структуры и

минимизацию расходов на обслуживание. Хорошим примером регулирования муниципального долга является создание инвестиционных проектов с привлечением в МО инвесторов, это позволит повысить экономический потенциал территории МО. Так сейчас происходит в г. Пермь и Пермском муниципальном районе: планируется размещение молочно-товарного комплекса ООО «АПК Красава» [14].

Обобщая правовую природу муниципального кредитования, можно отметить такие его особенности как возмездность, добровольность вступления в кредитные обязательства, обеспечительной мерой выступает имущество МО. Кроме того, заемные муниципалитетом средства имеют целевой характер – направляются на погашения бюджетного дефицита. Кредитование носит срочный характер, долговые обязательства не могут превышать 10 лет. Ключевая специфика, отличающая муниципальный кредит от договора займа – функции такого кредита: распорядительная (использование кредитных средств по целевому назначению в соответствии с нуждами МО); регулирующая (воздействует на процессы экономики в МО, занятость населения, финансовую политику); контрольная (формирование денежных фондов МО) [13, с. 532]. Помимо прочего, если муниципалитет не выполняет свои обязанности, к нему применяется административная ответственность по пункту 1 статье 15.15 КоАП РФ за невозврат либо несвоевременный возврат бюджетного кредита.

Перейдем к рассмотрению проблемных аспектов в вопросе получения государственного кредита муниципалитетом.

- Не во всех МО имеется контрольно-счетный орган, из-за этого функции по финансовому контролю выполняются представительными органами. Такое положение дел требует дополнительной квалификации муниципальных служащих, что влечет за собой дополнительные финансовые затраты и некомпетентность в решении некоторых вопросов местного значения, касаемых бюджетирования.

- Отсутствие актуальной информации о кредитовании на официальных сайтах МО. Все материалы относительно муниципального кредитования имеют закрытый характер, что не позволяет формировать достоверное представление о финансовом благополучии МО у потенциальных инвесторов. Кроме того, наличие такой информации открыло бы более широкий круг возможностей (инициирования мероприятий, направленных на минимизацию долговых обязательств МО).

- Усложненные требования для процедуры кредитования МО, относительно допустимого размера привлекаемых средств, препятствуют эффективному решению проблем в области исполнения бюджетных обязательств МО. Допустимый размер кредита может не совпадать с необходимым для погашения обязательств размером средств, а непопадание под установленные критерии может и вовсе лишить МО возможности регулировать состояние бюджета.

- Поступление средств из федерального бюджета в местный имеет ряд негативных эффектов: снижение ответственности ОМСУ в решении вопросов местного значения, нерациональное применение перераспределяемых межбюджетных трансфертов, отсутствие мотивации для увеличения доходной базы МО, увеличение объема расходов и дефицита местных бюджетов [11, с. 741].

- Привлечение средств путем кредитования в иностранной валюте не применяется на практике. Как уже отмечалось ранее, статистические данные демонстрируют тенденцию невостребованности целевого кредитования в иностранной валюте. Отказ от такого кредитования лишает экономику МО и страны в целом возможности ускорения развития путем привлечения иностранных инвестиций.

- Получение кредитов МО – мера, направленная на стабилизацию финансового положения в рамках краткосрочного финансового периода. Кредитование является эффективным средством стабилизации местного бюджета, однако оно является таковым лишь на первоначальных стадиях бюджетного кризиса, а более серьезные проблемы требуют применения сущностных подходов – повышения налогов, сокращения целевых программ и постепенного реформирования [7].

Пути решения проблем в сфере муниципального кредитования. Увеличить финансовый арсенал местных бюджетов для погашения кредита предусматривается посредством изменения порядка распределения налога на доходы с физических лиц. На текущий момент НДФЛ попадает в бюджет МО в последнюю очередь из консолидированного бюджета [11, с. 742]. Принятие законодательной инициативы о перечислении 100% НДФЛ в местный бюджет, устранил нехватку ресурсов для обеспечения расходных обязательств. Для предотвращения формирования районов с массовыми налоговыми поступлениями от НДФЛ и утяжеления бремени бедных территорий разработана система «отрицательных трансфертов». Суть в том, что один сегмент налоговых процентов остается на территориях с большими налоговыми платежами на местах, а другой распределяется в обособленный фонд для перераспределения этого налога между МО. Этот метод сочетает в себе специфику дифференциации бюджета каждого МО и адаптируется к условиям налоговой дисциплины населения.

Исходя из положений БК РФ, налоговые доходы местных бюджетов составляют только 2 вида сборов, поступающих в 100% размере – земельный налог и налог на имущество физических лиц. Поэтому рационально обложить налогом на недвижимость и юридические лица МО. По нашему мнению, решением проблем муниципального кредитования должна стать ситуация, когда МО не придется брать деньги федерального бюджета. Для этого возможно привлечение иностранного капитала. Для сравнения объем обязательств МО по кредитам от кредитных организаций и из других бюджетов страны составляет приблизительно 172 млрд и 144 млрд рублей соответственно на конец 2021 года [6]. Показатели возможно уменьшить путем привлечения иностранного капитала, что позволит улучшить экономику и платежный баланс РФ, субъектов и МО. Такая процедура также благотворно скажется на населении МО – снизится финансовая нагрузка и появится возможность реализации крупных стратегических проектов, направленных на создание условий в публично-правовом образовании, способствующих улучшению благосостояния населения.

Исполнительно-распорядительным органам МО следует актуализировать информацию о муниципальных кредитах на стадии планирования бюджета и реализации заимствованных средств. Это позволит гражданам иметь представление об экономической ситуации в МО, налоговых ставках и тарифах, льготах и возможностях реализации инициативных проектов. Подчеркнем, что Бюджетным посланием Минфина на 2022 год [4] приняты методические рекомендации по планированию расходов местных бюджетов в целях реализации инициативных проектов.

Таким образом стоит отметить, что муниципальный кредит является эффективным инструментом бюджетной политики. Однако такой инструмент финансового регулирования требует тщательного изучения и проработки процедуры его использования. Это необходимо для предотвращения образования крупных задолженностей в бюджете МО, что в дальнейшем приведет к невозможности получения муниципального кредита или ужесточению требований для его выдачи. Также законодателю следует обратить внимание на проблемы муниципального кредитования, касающиеся отсутствия контрольно-счетных органов в некоторых МО, чьи задачи – наиболее эффективно использовать средства местного бюджета и соблюдать процедуру муниципального кредитования. Устранение данного пробела позволит представительному ОМСУ действовать согласно плану, изложенному в НПА, что снизит возможность допущения ошибок и снизит временные затраты.

Основным аспектом в совершенствовании института муниципального кредитования должно стать освещение мер пополнения бюджета без привлечения федеральных средств среди населения МО и потенциальных инвесторов, а также улучшение благосостояния МО и реформирование системы налогообложения. Решение указанных проблем позволит обеспечить один из важнейших принципов МСУ – независимость в его осуществлении и формировании самостоятельности МО. Поскольку в данное время на рассмотрении Госдумы РФ находится законопроект «Об общих принципах организации местного самоуправления в единой системе публичной власти» [15], предлагается дополнить статью 72 о муниципаль-

ных заимствованиях положениями, закрепляющими возможные источники кредитования МО.

## Литература

1. Федеральный закон от 06.10.2003 № 131-ФЗ (ред. от 06.02.2019) Об общих принципах организации местного самоуправления в Российской Федерации // «Российская газета» от 08.10.2003 г. № 202.
2. Бюджетный кодекс Российской Федерации от 31 июля 1998 г. № 145-ФЗ (в ред. 2014 г.) // «Российская газета» от 12.08.1998 г. № 153-154.
3. Постановление Правительства РФ от 9 декабря 2019 г. № 1620 «О внесении изменений в постановление Правительства Российской Федерации от 20 августа 2013 г. № 721» // «Собрание законодательства Российской Федерации» от 16 декабря 2019 г. № 50 ст. 7403.
4. «Основные направления бюджетной, налоговой и таможенно-тарифной политики на 2022 год и на плановый период 2023 и 2024 годов» (утв. Минфином России) // Консультант Плюс. URL: [http://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_396691/](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_396691/) (Дата обращения: 10.02.2022г.).
5. Информация о результатах проведения мониторинга исполнения местных бюджетов и межбюджетных отношений в субъектах Российской Федерации на региональном и муниципальном уровнях за 2020 год // Министерство финансов Российской Федерации Официальный сайт. URL: [https://minfin.gov.ru/ru/performance/regions/monitoring\\_results/Monitoring\\_local/results/?id\\_57=133645-informatsiya\\_o\\_rezultatakh\\_provedeniya\\_monitoringa\\_ispolneniya\\_mestnykh\\_byudzhetrov\\_i\\_mezhbyudzhethnykh\\_otnoshenii\\_v\\_sube](https://minfin.gov.ru/ru/performance/regions/monitoring_results/Monitoring_local/results/?id_57=133645-informatsiya_o_rezultatakh_provedeniya_monitoringa_ispolneniya_mestnykh_byudzhetrov_i_mezhbyudzhethnykh_otnoshenii_v_sube) (Дата обращения: 10.02.2022 г.).
6. Объем и структура государственного долга субъектов Российской Федерации и долга муниципальных образований // Министерство финансов Российской Федерации Официальный сайт. URL: [https://minfin.gov.ru/ru/performance/regions/monitoring\\_results/Monitoring\\_local/results/?id\\_57=133645-informatsiya\\_o\\_rezultatakh\\_provedeniya\\_monitoringa\\_ispolneniya\\_mestnykh\\_byudzhetrov\\_i\\_mezhbyudzhethnykh\\_otnoshenii\\_v\\_sube](https://minfin.gov.ru/ru/performance/regions/monitoring_results/Monitoring_local/results/?id_57=133645-informatsiya_o_rezultatakh_provedeniya_monitoringa_ispolneniya_mestnykh_byudzhetrov_i_mezhbyudzhethnykh_otnoshenii_v_sube) (Дата обращения: 18.02.2022 г.).
7. Jimenez B. S. Assessing the Efficacy of Rational Budgeting Approaches: Financial Recovery Planning and Municipal Budgetary Solvency (2019). Jimenez, Benedict S. (2019) Assessing the Efficacy of Rational Budgeting Approaches: Budget Diagnosis, Financial Planning, and the Fiscal Performance of Municipal Governments. Public Management Review. 21(3): 400-22., Andrew Young School of Policy Studies Research Paper Series. – No. 19-21. URL: <http://dx.doi.org/10.2139/ssrn.3427457> (Дата обращения: 10.02.2022г.).
8. Аминов И. Р., Габдрахманова Р. А. Понятие и значение государственного и муниципального кредита // Международный журнал гуманитарных и естественных наук. – 2020. – №9-1. – С. 97-100.
9. Бабич И. В. Методы управления государственным долгом // Вестник Саратовского государственного социально-экономического университета. – 2011. – №5. – С. 120-122.
10. Левина В. Муниципалитетам стало сложнее привлекать бюджетные кредиты на пополнение остатков средств на счете // Ассоциация совет муниципальных образований Хабаровского края. URL: <http://cmokhv.ru/materials/mat20200305/> (дата обращения: 18.02.2022).
11. Марченко Т. С. Актуальные проблемы формирования доходов местных бюджетов // Молодой учёный. – 2015. – №10. – С. 741-744.
12. Семенихина А. В., Морозова О. И., Комиссарова Н. С. Действенные меры стабилизации экономической ситуации в России и их влияние на объем государственного и муниципального кредита и долга в период коронакризиса // Индустриальная экономика. – 2021. – №1. – С. 6-15.
13. Спиридонов К. В. Особенности муниципального кредита и практика его применения в Республике Башкортостан // Вопросы российской юстиции. – 2019. – №4. – С. 530-536.

14. Приоритетные проекты // Инвестиционный портал города Перми. URL: <http://invest.gorodperm.ru/investoram/projects/prior/?id=3942> (Дата обращения: 22.02.2022 г.).
15. Законопроект № 40361-8 «Об общих принципах организации местного самоуправления в единой системе публичной власти» // Система обеспечения законодательной деятельности. URL: <https://sozd.duma.gov.ru/bill/40361-8> (Дата обращения 11.02.2022 г.).
16. Информация о предоставлении бюджетных кредитов // Официальный сайт Федерального казначейства. URL: <https://roskazna.gov.ru/finansovye-operacii/byudzhetye-kredity/informatsiya-o-parametrakh-predostavleniya-byudzhetykh-kreditov/informatsiya-o-parametrakh-predostavleniya-byudzhetykh-kreditov/> (Дата обращения: 19.02.2022 г.).
17. Постановление Правительства РФ от 15.07.2021 № 1206 «Об утверждении Правил предоставления, использования и возврата субъектами РФ бюджетных кредитов, полученных из федерального бюджета для погашения долговых обязательств субъекта РФ (муниципального образования) в виде обязательств по государственным (муниципальным) ценным бумагам и кредитам, полученным субъектом РФ (муниципальным образованием) от кредитных организаций, иностранных банков и международных финансовых организаций, на 2021 год» // Система ГАРАНТ. URL: <https://www.garant.ru/products/ipo/prime/doc/401396893/> (Дата обращения: 19.02.2022 г.).

**А.А. Киселев**

Студент ПГНИУ

Научный руководитель: к.ю.н., доцент Г.Г. Михалева

Пермский государственный национальный исследовательский университет

## **ПРАВОВОЙ СТАТУС ФЕДЕРАЛЬНОЙ НАЛОГОВОЙ СЛУЖБЫ РОССИИ**

*Аннотация:* в данной статье проанализирована история возникновения ФНС России, перечислены основные полномочия ведомства и руководителя ведомства, также представлена правовая база Федеральной налоговой службы Российской Федерации. И принципы ее деятельности.

*Ключевые слова:* ФНС России, история ФНС России, полномочия ФНС России, принципы деятельности ФНС России

Одним из признаков любого государства является организация сбора налогов с населения. Значит, должен существовать орган или ведомство, в обязанности которого будет входить контроль за уплатой налогов и сборов, надзор за соблюдением законодательства о налогах. В России данные функции осуществляет Федеральная налоговая служба Российской Федерации.

Налоговая служба в России развивалась на протяжении нескольких веков. Еще в 1573 г. был создан первый за всю историю России орган по сбору государственных доходов – приказ Большого прихода. 1699 г. – появление Бурмистерской палаты и ее отделений, что ознаменовало возникновение единого централизованного органа и его подразделений на местах. В 1718 г. возникло ведомство, занимающееся составлением смет государственных расходов – Штатс-Контор-Коллегия. 1802 г. – учреждено Министерство финансов с департаментами, ведающими как доходами, так и расходами государства. 1811 г. – выделено из состава Министерства финансов Государственное казначейство, ведающее расходами, а также ве-

домство Государственного контролера, занимающееся финансовым контролем и ревизией счетов.

В советский период налоговые функции начал исполнять Народный комиссариат финансов РСФСР, затем Народный комиссариат финансов СССР. В послевоенный 1946 г. Наркомфин СССР стал именоваться Министерством финансов СССР, просуществовавшее до перестроечных времен.

В 1990 г. в составе Министерства финансов РСФСР появилась Государственная налоговая инспекция при Министерстве финансов РСФСР. С 1991 г. по 1998 г. данная инспекция стала именоваться Государственной налоговой службой Российской Федерации. В период с 1998 г. по 2004 г. вновь произошла смена наименования – Министерство по налогам и сборам Российской Федерации (ФНС РФ). И с 2004 г. орган стал носить название Федеральная налоговая служба (ФНС России) [5].

30 сентября 2004 г. вступило в силу Постановление Правительства РФ № 506 «Об утверждении положения о Федеральной налоговой службе», согласно которому Федеральная налоговая служба (ФНС России) является федеральным органом исполнительной власти, осуществляющим функции по контролю и надзору за соблюдением законодательства о налогах и сборах, за правильностью исчисления, полнотой и своевременностью внесения в соответствующий бюджет налогов, сборов и страховых взносов, в случаях, предусмотренных законодательством Российской Федерации, за правильностью исчисления, полнотой и своевременностью внесения в соответствующий бюджет иных обязательных платежей, за производством и оборотом табачной продукции, за применением контрольно-кассовой техники, а также функции органа валютного контроля в пределах компетенции налоговых органов. ФНС России находится в подчинении Министерства финансов РФ [3, с. 613]. Находится Федеральная налоговая служба в г. Москва.

Организация деятельности ФНС России строиться на принципах гласности, законности, гуманизма, уважении прав и свобод личности, профессионализма, сочетания единоначалия и коллегиальности, подконтрольности и подотчетности высшим органам государственной власти [2, с.813].

Правовую базу ФНС России составляют Конституция РФ, федеральные конституционные законы (например, ФКЗ «О Правительстве Российской Федерации»), федеральные законы (например, Налоговый Кодекс РФ), акты Президента Российской Федерации и Правительства Российской Федерации, международные договоры Российской Федерации, нормативные правовые акты Министерства финансов Российской Федерации, а также Постановление Правительства РФ «Об утверждении Положения о Федеральной налоговой службе» № 506 от 30.09.2004.

Федеральной налоговой службе присущ объемный перечень полномочий. В частности, контроль и надзор за соблюдением законодательства о налогах и сборах; выдача разрешений на обработку фискальных данных, свидетельства о регистрации лица, совершающего операции с этаном; государственная регистрация юридических лиц, физических лиц в качестве индивидуальных предпринимателей и крестьянских (фермерских) хозяйств; ведение учета организаций и физических лиц в целях проведения налогового контроля и т.д. [4].

Руководитель Федеральной налоговой службы РФ и его заместители назначаются и освобождаются от должности Правительством РФ по представлению Министра финансов России.

Руководитель ФНС России исполняет широкий круг полномочий: распределяет обязанности между заместителями; представляет министру финансов РФ проект ежегодного плана и прогнозные показатели деятельности Службы, а также отчет об их исполнении; назначает на должность и освобождает от должности в установленном порядке работников центрального аппарата Службы; утверждает структуру и штатное расписание центрального аппарата Службы в пределах установленных Правительством Российской Федерации фонда оплаты труда и численности работников, смету расходов на ее содержание в пределах

утвержденных на соответствующий период ассигнований, предусмотренных в федеральном бюджете и т.д.

Федеральная налоговая служба, как и ее территориальные органы, является юридическим лицом, обладает бланком и печатью с изображением Государственного герба Российской Федерации.

ФНС России не обладает правом нормативно-правового регулирования установленной сфере деятельности, кроме случаев, которые указаны в ФЗ, указах Президента РФ и постановлениях Правительства РФ [1, с.54].

В обязанности должностных лиц налоговых органов входит: действие строго в соответствии с НК РФ и другими ФЗ; реализация прав и обязанностей налоговых органов в пределах своей компетенции; уважительно относиться к налогоплательщикам, их законным представителям и иным участникам налоговых правоотношений [1, с. 54-55].

Таким образом, Федеральная налоговая служба Российской Федерации – это федеральный орган исполнительной власти, главная функция которого заключается в контроле и надзоре за соблюдением законодательства о налогах и сборах.

### Литература

1. Галкина О.В., Грачева С.А., Майнашева Е.А., Радова А.Е. Федеральная налоговая служба как орган финансового контроля // Вестник науки. – 2018. – №7. – С. 52-56.

2. Косинов А.А., Белоусова Н.И., Первышов Е.А. Основы организации деятельности Федеральной налоговой службы // Аллея науки. – 2017. – № 16. – С. 810-814.

3. Мусаева Л.И. Федеральная налоговая служба // Аллея науки. – 2018. – № 3 (19). – С. 613-616.

4. Об утверждении Положения о Федеральной налоговой службе [Электронный ресурс]: постановление Правительства РФ от 30.09.2004 г., № 506 (ред. от 17.08.2021 г.) // Справочно-правовая система «КонсультантПлюс».

5. Сайт Федеральной налоговой службы. Электронный ресурс: <https://www.nalog.gov.ru/rn77/> (Дата обращения 19.03.2022 г.)

**Д.О. Колегова**  
Студент ПГНИУ

Научный руководитель: к.ю.н., доцент Г.Н. Михалева  
Пермский государственный национальный исследовательский университет

### **ЦЕЛЕВЫЕ ФИНАНСОВЫЕ ФОНДЫ РОССИИ: БЮДЖЕТНЫЕ И ВНЕБЮДЖЕТНЫЕ**

*Аннотация:* в статье рассматривается значение бюджетных и внебюджетных целевых фондов РФ, их отличие друг от друга, а также их значение в российской финансовой системе.

*Ключевые слова:* целевые фонды РФ, бюджетные и внебюджетные целевые фонды РФ, финансовая система РФ, финансовая политика государства.

В современной финансовой системе РФ достаточно значимую роль играют целевые финансовые фонды. Фонды являются одним из важнейших институтов финансовой системы РФ и подлежат обязательному финансовому контролю. Именно эта организация создана с целью обеспечения целевого финансирования тех функций государства, которые



являются приоритетными. Так, например, Г.Б. Поляк [2, с. 171] считает, что с помощью целевых фондов государство стремится более эффективно и целесообразно использовать свои финансовые ресурсы. В свою очередь бюджетные средства обеспечивают выполнение функций целевого финансового фонда. По своей экономической природе данные фонды являются финансовыми отношениями, возникающие по поводу формирования финансовых ресурсов, распределения и использования государственных средств, позволяющие обеспечить удовлетворение социально-культурных потребностей общества. Основными целевыми денежными фондами являются: бюджетные и внебюджетные целевые фонды. Химичева Н.И. [3, с. 102] считает, что общими для всех целевых фондов являются следующие черты:

1) Данные организации имеют строго определенную цель создания и функционирования.

2) Право на их создание имеют только компетентные государственные и муниципальные органы.

3) Их правовое положение регулирует не только Бюджетный Кодекс РФ, но и Положения о конкретном фонде и финансово-плановые акты соответствующего уровня.

Одним из основных целевых финансовых фондов РФ являются целевые бюджетные фонды. Целевые бюджетные фонды – это денежные фонды, которые ежегодно образуются в составе государственных и местных бюджетов, для обеспечения финансирования тех функций, которые считаются приоритетными в текущем финансовом году. Нельзя использовать данные средства на цели, которые не соответствуют задачам целевого бюджетного фонда. Данный фонд образуется в силу Закона РФ о федеральном бюджете на предстоящий финансовый год. Данный закон является основным источником правового регулирования целевого финансового бюджетного фонда, который принимается ежегодно. Бюджетные фонды создаются на этапе формирования федерального бюджета на предстоящий финансовый год, затем функционируют в течение этого года, а после создаются вновь или же прекращают свое существование вовсе. Одним из первых бюджетных целевых фондов в России является – фонд социальной поддержки северян на основании закона РФ «О республиканском бюджете Российской Федерации на 1993 год». Целевые бюджетные фонды создаются в бюджетах разных уровней, так на федеральном уровне они формируются в силу закона о федеральном бюджете на очередной финансовый год, на уровне субъекта РФ формируются на основе законов о бюджете соответствующего субъекта РФ, а муниципальные бюджетные фонды на основании решений представительных органов местного самоуправления. Целевые бюджетные фонды формируются за счет доходов целевого назначения. Использование бюджетного фонда регулируются соответствующими нормативно-правовыми актами. Осуществляется строгий контроль над операциями, связанными с такими средствами и проводятся через отделения Центробанка и главного управления казначейства Министерства финансов, посредством учета бюджетных счетов, которые открыты в Центробанке или в казначействах. Примерами целевых бюджетных фондов являются: фонд поддержки малого предпринимательства, Федеральный дорожный фонд Российской Федерации, государственный фонд борьбы с преступностью.

Внебюджетные фонды – это фонды денежных средств, формируемые за пределами федерального бюджета, бюджетов субъектов Российской Федерации и местных бюджетов, которые предназначены для реализации конституционных прав граждан на пенсионное обеспечение, социальное страхование, охрану здоровья, медицинскую помощь, а также для удовлетворения других общественных нужд, которые не финансируются из бюджета. Основной причиной создания таких фондов является необходимость распределения важных для общества расходов. Данные фонды осуществляют три основные функции. Первая функция – распределительная, которая проявляется в перераспределении определенной части национального дохода в пользу социальных слоев населения, отдельных отраслей экономики, в целях обеспечения их развития. Вторая функция – регулирующая, т.е. проявляется в процессе регулирования экономики, оказывая содействие более справедли-

вому распределению национального дохода. И третья функция – контрольная, проявляется в возможности постоянного информирования о возникших отклонениях в производственном либо в социальном процессе. Средства внебюджетных фондов, как и бюджетных фондов используются в строгом целевом назначении. В соответствии со ст. 144 Бюджетного кодекса РФ в состав бюджетов государственных внебюджетных фондов входят бюджеты государственных внебюджетных фондов РФ (бюджет Пенсионного фонда РФ, бюджет Фонда социального страхования, бюджет Фонда обязательного медицинского страхования) и бюджеты территориальных государственных внебюджетных фондов (территориальные фонды обязательного медицинского страхования). Составляются проекты бюджета государственных внебюджетных фондов органами управления каждого из этих фондов на очередной финансовый год и плановый период. После составления проект предоставляется в федеральный орган исполнительной власти, который осуществляет координацию деятельности соответствующего государственного внебюджетного фонда. Данные проекты, внесенные Правительством РФ в Государственную Думу должны содержать показатели доходов и расходов бюджетов. Экспертизу осуществляют Счетная палата РФ и контрольно-счетные органы субъектов РФ.

Целевые бюджетные и внебюджетные фонды имеют следующие основные отличия:

1) Во-первых, по своему целевому назначению внебюджетные фонды направлены на реализацию социального, медицинского, пенсионного обеспечения, т.е. направлены на обеспечение гарантии государством предоставления необходимых нужд для всего населения. Бюджетные фонды направлены для решения более узких общественных потребностей (развитие определенного региона, оказание поддержки жизнедеятельности определенным народам и т.д.)

2) Во-вторых, средства бюджетных фондов содержатся в соответствующем бюджете, средства внебюджетного фонда формируются за пределами федерального бюджета.

3) В-третьих, размер финансовых ресурсов целевых бюджетных фондов определяется в законе о бюджете на финансовый год, а бюджет внебюджетного фонда устанавливается отдельными законами на каждый финансовый год.

Целевые бюджетные и внебюджетные фонды являются одной из составляющих обеспечения гарантий государства на предоставление важнейших социальных благ для всего населения РФ.

### Литература

1. Федеральный закон от 31.07.1998 г. № 145-ФЗ «Бюджетный кодекс Российской Федерации» (ред. от 26.03.2022) // [http://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_19702/](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_19702/) (Дата обращения: 19.03.2022г.)
2. Поляк Г.Б., Бюджетное право: учеб. – 7-е изд. – М.:Юнити-дана, 2012.- 287с.
3. Химичева Н.И., Финансовое право: учеб. – 6-е изд. – М.:Эксмо, 2011.-690с.

## **ПРАВОВЫЕ ОСНОВЫ ДЕНЕЖНО-КРЕДИТНОЙ ПОЛИТИКИ ЦЕНТРАЛЬНОГО БАНКА РФ, ЦЕЛИ И МЕТОДЫ ЕЕ ОСУЩЕСТВЛЕНИЯ**

*Аннотация:* статья посвящена правовым аспектам проведения монетарной политики в РФ, представлен обзор правовой базы денежно-кредитной политики России, отражены цели и основные методы ее осуществления.

*Ключевые слова:* правовые основы, денежно-кредитная политика, инфляция, регулятор, ценовая стабильность, валютный контроль.

Денежно-кредитная политика государства как таковая представляет собой комплекс правовых, экономических, информационных мероприятий, направленных на поддержание баланса денежного предложения, а также на достижение стратегических и текущих целей. К ним относятся сдерживание инфляции, обеспечение занятости населения, экономический рост и финансовая стабильность в стране.

Несмотря на присутствие нескольких целей, инфляция на сегодняшний день остается главной и первоочередной проблемой денежно-кредитной политики. В условиях кризиса, в любой стране мира еще более возрастает роль механизмов регулирования темпов инфляции и сдерживания роста цен. Нашим национальным регулятором выступает Центральный банк Российской Федерации. Как и в других странах с рыночной экономикой, реализуемая им монетарная политика имеет аналогичные цели и схожие с ними методы [3].

Правовые начала денежно-кредитной политики России являются конституционными и, в первую очередь, обозначены в статье 75 Конституции РФ. В ней подчеркивается основная функция Центрального Банка РФ, которая заключается в защите и обеспечении устойчивости рубля. Пункт 2 статьи 75 Конституции РФ также гласит, что Банк России независим от других органов государственной власти, что обеспечивает эффективность проведения денежно-кредитной политики. Свое дальнейшее развитие правовые нормы Конституции РФ находят в положениях федеральных законов. Содержание важнейших вопросов, включая инструменты и методы денежно-кредитной политики, наиболее полно раскрыто в главе VII Федерального закона от 10.07.2002 г. № 86-ФЗ «О Центральном банке Российской Федерации (Банке России)».

Кроме этого, правовые основы организации денежно-кредитной системы России определяются также в следующих источниках:

- Федеральный закон от 02.12.1990 № 395-1 «О банках и банковской деятельности»;
- Федеральный закон от 10.12.2003 № 173-ФЗ «О валютном регулировании и валютном контроле»;
- Федеральный закон от 27.06.2011 № 161-ФЗ «О национальной платежной системе» и других нормативно-правовых актах.

Обобщая источники банковского права как способ выражения воле юридическими правилами поведения, сюда следует отнести общепризнанные принципы и нормы международного права, международные договоры РФ, правовые позиции Конституционного суда РФ, подзаконные нормативные акты (нормативные акты Банка России).

В соответствии со ст. 114 Конституции РФ, обязанность по обеспечению проведения единой финансовой, кредитной и денежной политики возлагается на Правительство РФ. Соответственно, в этих целях, Правительство РФ имеет право издавать нормативные правовые

акты, направленные на проведение такой политики. Выработка и осуществление единой государственной денежно-кредитной политики является прерогативой Центрального банка РФ, что подтверждается п.1 ст. 4 Федерального закона «О Центральном банке Российской Федерации (Банке России)». Данную функцию Банк России осуществляет во взаимодействии с Правительством РФ [1].

Статья 34.1 Федерального закона «О Центральном банке Российской Федерации (Банке России)», наряду с Конституцией РФ, еще раз подтверждает, что основной целью денежно-кредитной политики является защита и обеспечение устойчивости рубля, в целях поддержания ценовой стабильности и создания условий сбалансированного и устойчивого экономического роста, то есть обеспечение развития самого финансового рынка. В соответствии со статьей 35 Федерального закона «О Центральном банке Российской Федерации (Банке России)», первоочередным инструментом денежно-кредитной политики Банка России является ключевая ставка. Изменяя ключевую ставку, Банк России воздействует на динамику процентных ставок в экономике, которая, в свою очередь, влияет на внутренний спрос и инфляцию.

Помимо ключевой ставки, федеральным законом определен целый ряд методов денежно-кредитной политики Банка России, которыми являются: обязательные резервные требования, операции на открытом рынке, рефинансирование кредитных организаций, валютные интервенции, установление ориентиров роста денежной массы, прямые количественные ограничения, эмиссия облигаций от своего имени и другие инструменты, определенные Банком России. При реализации своей политики Центральный банк РФ, прежде всего, придерживается информационной открытости, что позволяет участникам экономических отношений ее проанализировать и сформировать предсказуемые условия для дальнейшего своего развития. Таким образом, Банк России всегда стремится максимально оперативно и полно раскрывать информацию о целях, мерах и результатах денежно-кредитной политики, об оценке экономической ситуации. В статье 45.1 Федерального закона «О Центральном банке Российской Федерации (Банке России)» законодательно закреплена публикация обзора о финансовой стабильности страны не менее двух раз в год.

Важным методом осуществления денежно-кредитной политики, в соответствии со статьей 35 Федерального закона «О Центральном банке Российской Федерации (Банке России)» также являются обязательные резервные требования. Согласно ст. 38 этого же федерального закона, размер обязательных резервных требований и порядок выполнения кредитными организациями обязательных резервных требований, включая порядок депонирования обязательных резервов в Банке России, устанавливаются Советом директоров Центрального банка РФ. Все кредитные организации обязаны выполнять обязательные резервные требования, что закреплено в ст. 25 Федерального закона «О банках и банковской деятельности». Законодательная и нормативная база по обязательным резервным требованиям представлена в виде положений, приказов, указаний и инструкций Банка России [2].

Необходимо также отметить, что обеспечение устойчивости рубля невозможно осуществить без поддержания сбалансированного платежного баланса государства, который предполагает установление особых правил при совершении валютных операций и их правовое регулирование. В Российской Федерации такие правила установлены Федеральным законом «О валютном регулировании и валютном контроле» от 10.12.2003 г. № 173-ФЗ. В соответствии с п. 1 статьи 22, валютный контроль осуществляется Правительством РФ, а органами валютного контроля выступают Банк России и федеральные органы исполнительной власти, уполномоченные на то Правительством РФ.

Подводя итог по представленному обзору правовых основ денежно-кредитной политики Центрального Банка РФ, следует отметить, что регулирование денежного обращения в стране осуществляется нормами различных отраслей права: финансового, административного, гражданского и даже уголовного. Они находят свое выражение, как отмечалось ранее, в Конституции РФ, в федеральных законах и кодексах. Особую роль в регулировании денеж-

ного обращения в стране играют инструкции Банка России по всему комплексу вопросов в сфере денежно-кредитной политики.

### Литература

1. Конституция Российской Федерации (принята всенародным голосованием 12.12.1993, с изменениями, одобренными в ходе общероссийского голосования 01.07.2020 г.) // Российская газета, 04.07.2020. № 144, Ст. 8198.
2. Федеральный закон «О банках и банковской деятельности» от 02.12.1990 № 395-1 (последняя редакция) // Ведомости съезда народных депутатов РСФСР, 06.12.1990. № 27, Ст. 357.
3. Федеральный закон от 10.12.2003 № 173-ФЗ (ред. от 02.07.2021) «О валютном регулировании и валютном контроле» (с изм. и доп., вступившими в силу с 01.01.2022 г.) // Собрание Законодательства РФ, 2003. № 50, Ст. 4859.
4. Федеральный закон от 10.07.2002 № 86-ФЗ (ред. от 30.12.2021) «О Центральном банке Российской Федерации (Банке России)» (с изм. и доп., вступившими в силу с 22.03.2022 г.) // Собрание Законодательства РФ, 2002. № 28, Ст. 2790.

**Д.А. Котельников**  
студент ПГНИУ

Научный руководитель: к.ю.н., доцент Г.Г. Михалева  
Пермский государственный национальный исследовательский университет

### **МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ В УСЛОВИЯХ РАЗВИТИЯ ФИНАНСОВОГО ФЕДЕРАЛИЗМА**

*Аннотация:* проведя анализ нормативно-правовой базы развития России и ресурсного обеспечения этого развития, были выявлены инструменты, с помощью которых Министерство финансов России влияет на развитие финансового федерализма в России.

*Ключевые слова:* финансовый федерализм, межбюджетные отношения, Минфин России, мониторинг, оценка, распределение, мероприятие.

География федеративного устройства России создаёт огромное количество факторов для дифференцированного подхода к субъектам России при решении вопросов их финансового обеспечения. В результате чего появляется огромное количество документов правового характера, направленных на действия властей по урегулированию финансовых вопросов. Данное исследование ставит своей целью отображение правовых инструментов, с помощью которых Министерство финансов России (далее – Минфин России) реализует свои полномочия в части развития финансового федерализма.

Российская Федерация (далее – РФ), согласно Конституции РФ [1], является федеративным государством (ст.1), что создаёт для государств, с таким административно-территориальным устройством, трёх уровневый финансовый федерализм. Финансовый федерализм иначе называют бюджетным или фискальным (налоговым) федерализмом [10].

Отношения Министерства финансов РФ с исполнительными органами государственной власти субъектов РФ, согласно Конституции РФ, образуют единую систему исполнительной власти в РФ (ч. 2 ст. 77), делая решения Минфина РФ приоритетными по общим вопросам, входящих в круг их полномочий. На это обращал внимание

Конституционный суд РФ в своём Постановлении [2], указывая на приоритет решений федерального органа исполнительной власти над решениями органа исполнительной власти субъекта РФ, так как первый возглавляет ту или иную систему.

Согласно Положению, утверждённого Постановлением Правительства РФ «О Министерстве финансов Российской Федерации», Минфин России является федеральным органом исполнительной власти, осуществляющим функции по выработке государственной политики и нормативно-правовому регулированию бюджетной, налоговой и других сфер [5]. Это обуславливает необходимое участие Минфина России в реализации национальных целей РФ, утверждённых Указом Президента РФ «О национальных целях развития Российской Федерации на период до 2030 года» [4]. В Указе закреплено, что для осуществления прорывного развития РФ, увеличения численности населения страны, повышения уровня жизни граждан, создания комфортных условий для их проживания, а также для раскрытия таланта каждого человека, необходимо, достичь целей. К которым относится сохранение населения, здоровье и благополучие людей; комфортная и безопасная среда для жизни; возможности для самореализации и развития талантов; достойный, эффективный труд и успешное предпринимательство; цифровая трансформация.

Правительство РФ утвердило «Единый план достижения национальных целей развития Российской Федерации на период до 2024 года и на плановый период до 2030 года» (далее – Единый план) [7], по реализации которого Минфин России является ответственным исполнителем или соисполнителем. В свою очередь Минфин России утвердил «План деятельности Министерства финансов Российской Федерации на 2021 – 2026 годы» (далее – План Минфина России) [8], учитывающий положения ряда документов стратегического планирования, включая Единый план, по которым Минфин России, также является ответственным исполнителем или соисполнителем. Исходя из этого, деятельность Минфина России в ближайшие годы направлена на реализацию национальных целей. Это ставит задачи Минфину России, в том числе по развитию финансового федерализма, т. к. реализация национальных целей требует ресурсную обеспеченность, состоящую из федерального и региональных бюджетов. В связи с этим Единый план содержит меры необходимые для мобилизации региональных бюджетов, учитывающихся и используемых для достижения национальных целей. Важно отметить, что мероприятия, закреплённые в Едином плане по достижению национальных целей необходимо реализовывать на федеральном, региональном и местном уровнях.

Деятельность Правительства РФ по достижению национальных целей развития подразумевает, прежде всего, повышение качества жизни каждого человека, вне зависимости от территории проживания. По этой причине Минфин России применяет меры, направленные на совершенствование межбюджетных отношений, для реализации цели по сбалансированному региональному развитию и федеративных отношений, закреплённой в Плане Минфина России. Ожидаемые результаты совершенствования межбюджетных отношений следующие:

- сокращение межрегиональных различий в уровне и качестве жизни населения;
- дифференцированный подход к развитию городских и сельских территорий;
- ликвидация инфраструктурных ограничений на федеральном, региональном и муниципальном уровнях;
- повышение связности экономических центров, транспортной доступности сельских и удалённых территорий;
- повышение конкурентоспособности региональных экономик, расширение географии экономического роста;
- социально-экономическое развитие геостратегических территорий, характеризующихся особыми условиями жизни и ведения хозяйственной деятельности.

Совершенствование межбюджетных отношений конкретизируются государственной программой «Развитие федеративных отношений и создание условий для эффективного и ответственного управления региональными и муниципальными финансами» (далее – Программа) [6], в соответствии с которой Минфину России необходимо принять меры по её реа-

лизации. План Минфина России содержит блок мероприятий, в целях обеспечения сбалансированного регионального развития и федеративных отношений через совершенствование межбюджетных отношений, в частности мероприятия:

1. По актуализации форм и механизмов предоставления межбюджетных трансфертов бюджетам субъектов РФ. Включает мероприятия по анализу действующих механизмов предоставления межбюджетных трансфертов с точки зрения их результативности и мероприятия по обсуждению и согласованию предложений по совершенствованию механизмов предоставления межбюджетных трансфертов. Целью является повышение эффективности государственного управления в сфере организации межбюджетных отношений по итогам свода предложений субъектов РФ, полученного путём проведения совещаний.

2. По повышению эффективности предоставления нецелевых межбюджетных трансфертов. Включает мероприятия по сбору реестров расходных обязательств субъектов РФ и сводов реестров расходных обязательств муниципальных образований и определение их расчетных объемов расходных обязательств, а также мероприятия по подготовке нормативных правовых актов Правительства РФ, направленных на совершенствование методики предоставления дотаций на выравнивание бюджетной обеспеченности субъектов РФ. Целями мероприятия являются: а) проведение инвентаризации расходных обязательств субъектов РФ и муниципальных образований; б) повышение эффективности предоставления дотаций (вносится проект постановления в Правительство РФ).

3. По повышению эффективности предоставления и использования межбюджетных субсидий. Включает мероприятия: а) по формированию приложений к проекту федерального закона о федеральном бюджете на очередной финансовый год и плановый период (распределение между субъектами РФ межбюджетных трансфертов); б) по осуществлению мониторинга предоставления субсидий бюджетам субъектов РФ из федерального бюджета, достижение значений показателей результативности использования субсидий субъектами РФ; в) по подготовке предложений по совершенствованию механизма предоставления субсидий из федерального бюджета бюджетам субъектов РФ. Целью мероприятий является повышение эффективности предоставления и использования межбюджетных субсидий (формируются приложения к проекту федерального закона о федеральном бюджете, направляются формы для осуществления мониторинга, направляются отчеты Правительству РФ).

4. По повышению эффективности предоставления и использования субвенций. Включает мероприятие по выполнению Минфином России функций главного распорядителя средств федерального бюджета по предоставлению единой субвенции бюджетам субъектов РФ в целях предоставления единой субвенции бюджетам субъектов РФ. Для этого Минфину России необходимо сформировать приложения к проекту федерального закона о федеральном бюджете.

5. По актуализации распределения доходных источников между уровнями бюджетной системы РФ. Включает мероприятия: а) по расчету нормативов распределения доходов от уплаты акцизов на нефтепродукты; б) по расчету нормативов распределения налоговых доходов от акцизов на алкогольную продукцию. Целями мероприятий является установление нормативов распределения доходов от уплаты акцизов и установление нормативов распределения налоговых доходов от акцизов, подлежащих зачислению в бюджеты субъектов РФ.

6. По выравниванию бюджетной обеспеченности субъектов РФ. Включает мероприятия: а) по распределению дотаций на выравнивание бюджетной обеспеченности субъектов РФ (подразумевается установление объемов предоставления дотаций на выравнивание бюджетной обеспеченности субъектов РФ, где Минфином России формируются приложения к проекту федерального закона о федеральном бюджете, а результаты распределения размещаются на официальном сайте Министерства финансов РФ); б) по подготовке и заключению соглашений, которые предусматривают меры по социально-экономическому развитию и оздоровлению государственных финансов субъектов РФ (Минфин России вносит проект постановления в Правительство РФ и заключает соглашения).

7. По поддержке мер по обеспечению сбалансированности бюджетов субъектов РФ. Включает мероприятие по мониторингу исполнения консолидированных бюджетов субъектов РФ (подразумевается распределение дотаций (резерв дотаций) на поддержку мер по обеспечению сбалансированности бюджетов субъектов РФ, где Минфину России необходимо сформировать приложения к проекту федерального закона о федеральном бюджете и проекты распоряжений Правительства РФ).

8. По предоставлению дополнительной финансовой помощи в виде бюджетных кредитов бюджетам субъектов РФ и реструктуризация задолженности по бюджетным кредитам. Включает мероприятие по мониторингу долговой политики субъектов РФ, от которой ожидается соблюдение субъектами РФ финансовой дисциплины, мотивация к проведению сбалансированной долговой политики субъектов РФ, сохранению долговой нагрузки региональных бюджетов на экономически безопасном уровне. По результатам мониторинга формируется доклад Министру финансов РФ о выполнении субъектами РФ условий реструктуризации задолженности по бюджетным кредитам.

9. По созданию условий для устойчивого исполнения бюджетов закрытых административно-территориальных образований (ЗАТО). Включает мероприятие по установлению объемов предоставления дотаций бюджетам субъектов РФ для предоставления дотаций бюджетам, ЗАТО, путём формирования приложения к проекту федерального закона о федеральном бюджете.

10. По оценке качества управления региональными и муниципальными финансами. Включает мероприятия: а) по проведению мониторинга и оценки качества управления региональными финансами, включая соблюдение требований бюджетного законодательства (Минфин России направляет письма субъектам РФ и публикует на сайте Министерства финансов РФ материалы, способствующие мотивации для субъектов РФ, в целях повышения оценки качества); б) по проведению мониторинга местных бюджетов РФ и межбюджетных отношений в субъектах РФ на региональном и муниципальном уровнях (для оценки сбалансированности местных бюджетов и определения основных тенденций поступления доходов и исполнения расходных обязательств местных бюджетов, с последующей публикацией на сайте Минфина России).

11. По использованию мер ограничительного и стимулирующего характера, направленных на повышение качества управления региональными и муниципальными финансами. Издаётся приказ, ранжирующий регионы в зависимости от доли межбюджетных трансфертов в собственных доходах консолидированных бюджетов субъектов РФ, для установления доли межбюджетных трансфертов в собственных доходах консолидированных бюджетов субъектов РФ для субъектов РФ в целях применения статьи 130 Бюджетного кодекса РФ [3].

12. По Методической поддержке реализации мероприятий по повышению качества управления государственными финансами субъектов Российской Федерации и муниципальными финансами. Издаётся приказ Минфина России с методическими рекомендациями субъектам РФ и осуществляется оказание консультационной и иной помощи субъектам РФ в целях повышения качества управления региональными муниципальными финансами.

Исходя из рассмотренных мероприятий Минфина России по реализации развития финансового федерализма, видно какие функции и в каком объёме Минфин России реализует в этом направлении. Эти функции полностью совпадают с функциями финансов вообще, к которым относят распределительную, регулирующую и контрольную функции [9, с.775].

С учётом вышеизложенного, нам представляется, деятельность Минфина России в условиях развития финансового федерализма, как деятельность, направленная на усиление центральной власти с одновременным расширением демократических, начал в организации всех звеньев власти, на что указывал Б.С. Крылов [11, с. 13]



## Литература

1. Конституция Российской Федерации (принята всенародным голосованием 12.12.1993 с изменениями, одобренными в ходе общероссийского голосования 01.07.2020) // Официальный текст Конституции РФ с внесенными поправками от 14.03.2020 опубликован на Официальном интернет-портале правовой информации <http://www.pravo.gov.ru>, 04.07.2020. (Дата обращения: 20.03.2022)
2. Постановление Конституционного Суда РФ от 10.12.1997 № 19-П «По делу о проверке конституционности ряда положений Устава (Основного закона) Тамбовской области» // Собрание законодательства РФ, 22.12.1997, № 51, ст. 5877.
3. Бюджетный кодекс Российской Федерации» от 31.07.1998 № 145-ФЗ (ред. от 26.03.2022) // Собрание законодательства РФ, 03.08.1998, № 31, ст. 3823.
4. Указ Президента РФ от 21.07.2020 № 474 «О национальных целях развития Российской Федерации на период до 2030 года» // Собрание законодательства РФ, 27.07.2020, № 30, ст. 4884 «Единый план по достижению национальных целей развития Российской Федерации на период до 2024 года и на плановый период до 2030 года» (утв. распоряжением Правительства РФ от 01.10.2021 № 2765-р) (с изм. от 24.12.2021) // <https://www.economy.gov>. (Дата обращения: 29.03.2022).
5. Постановление Правительства РФ от 30.06.2004 № 329 (ред. от 29.11.2021) «О Министерстве финансов Российской Федерации» (с изм. и доп., вступ. в силу с 01.01.2022) // «Собрание законодательства РФ», 02.08.2004, № 31, ст. 3258.
6. Постановление Правительства РФ от 18.05.2016 № 445 (ред. от 22.09.2021) «Об утверждении государственной программы Российской Федерации “Развитие федеративных отношений и создание условий для эффективного и ответственного управления региональными и муниципальными финансами”» // «Собрание законодательства РФ», 30.05.2016, № 22, ст. 3224.
7. «Единый план по достижению национальных целей развития Российской Федерации на период до 2024 года и на плановый период до 2030 года» (утв. распоряжением Правительства РФ от 01.10.2021 № 2765-р) (с изм. От 24.12.2021) // <https://www.economy.gov.ru>. (Дата обращения: 29.03.2022).
8. «План деятельности Министерства финансов Российской Федерации на 2021 – 2026 годы» (утв. Минфином России 15.11.2021) // <https://www.consultant.ru/cons/cgi/online.cgi?req=doc&base=LAW&n=402057#V918X2TGC1GcZA3k>. (Дата обращения: 29.03.2022)
9. Т.А. Агапова, А.П. Бабаев, В.Р. Битюкова и др. Курс экономической теории: учебное пособие / под ред. А.В. Сидоровича. – М.: «Дело и сервис», 2007. – 1040 с.
10. Королев С.В. Финансовый федерализм в Германии, Австрии и Швейцарии. М., 2005 г.
11. Фадеев В.И. Профессор Крылов Борис Сергеевич: основные вехи жизненного и творческого пути // Проблемы конституционного развития Российской Федерации / Отв. ред. В.И. Фадеев. М.: Издательский центр Университета имени О.Е. Кутафина (МГЮА), 2013.

## **ФИНАНСОВЫЕ ПРЕСТУПЛЕНИЯ В КИБЕРПРОСТРАНСТВЕ: ТЕОРЕТИЧЕСКИ И ПРАКТИЧЕСКИЕ ПРОБЛЕМЫ**

*Аннотация:* проведя подробный анализ категорий финансовых преступлений и преступлений, совершаемых в цифровом пространстве с использованием компьютерных технологий, выявляется проблема концептуальной не проработанности, как первой категории, так и второй, что еще сильнее усугубляется при попытках сведения этих двух категорий вместе. Разбираются практические проблемы при обнаружении и раскрытии финансовых преступлений в киберпространстве.

*Ключевые слова:* финансовые преступление, киберпространство, киберпреступность, информационные и компьютерные технологии.

В современном мире невозможно переоценить важность обеспечения информационной безопасности. Ныне требуется большая проработка мер защиты сведений, относимых к охраняемым законом тайнам, так как сейчас происходит массовое поступление данных сведений в сеть «Интернет». Находясь в данной хаотичной среде, охраняемые сведения попадают в состояние постоянного риска быть похищенными незаконным путем для достижения различных преступных целей. В современном мире охрана цифровой среды от информационных преступлений имеет в себе первостепенный характер и затрагивает вопросы обеспечения национальной безопасности государства и защиты, установленных Конституцией РФ прав и свобод человека и гражданина.

Государством была проведена серьезная работа для достижения справедливого правового регулирования в данной сфере. Вступило в силу значительное количество нормативно-правовых актов, посвященных вопросу возникающих в цифровой среде правоотношений. Важность данного вида правоотношений обусловлена тем, что в современном мире именно цифровая форма предоставления данных заняло весомый пласт среди факторов социально-экономической деятельности. Цифровые данные позволяют осуществлять быстрые, эффективные и трансграничные взаимодействия между бизнесом, наукой, образованием, государством, гражданами, общественными объединениями и иными социальными институтами.

Невозможно говорить о безопасности экономической и иных сферах, не создав предельно надежную, рабочую, структурированную систему безопасности деятельности в цифровом пространстве. Основная задача обеспечения данной безопасности, несомненно, должна принадлежать работникам правоохранительной сферы.

Финансовые преступления в цифровой среде, к сожалению, все еще является глубоко закрепившимся явлением в современном мире. Таки образом, во время расширенного заседания коллегии МВД (28.02.2018 г.) Президент Российской Федерации В.В. Путин указал на низкий процент раскрываемости нарушающих права собственности преступлений, проводимые с использованием телекоммуникационных и компьютерных технологий.

Проблемы в этом вопросе можно обнаружить даже на уровне базисно-теоретическом. Концепция финансовых преступлений в киберпространстве так и не была достаточно проработана по причине сложности, многообразности и относительной новизне явления. Невозможно успешно выявлять и раскрывать преступления данного типа не имея четко сформулированных концепций и классификаций.

В современное время понятие финансового преступления так и не был раскрыт, в том числе и на международном уровне. До конца XX в. финансовыми преступлениями называли такие деяния как взяточничество, отмывание денег, мошенничество, коррупция, преступное

отмывание доходов с нелегальной продажи наркотических и токсических средств. В дальнейшем в эту категорию включили финансирование распространения оружия массового поражения, финансирование терроризма, уклонение от уплаты налогов, злоупотребление на рынке и нарушение торговых и финансовых санкций. По итогу финансовыми преступлениями стали называть преступления против собственности. То есть преступными деяниями, направленными на нелегальный переход чуждого имущества в собственность преступника с целью получения черного дохода, для личного использования или для финансирования иных преступлений.

Международный Валютный фонд понимает природу финансовых преступлений как ненасильственное противоправное деяние, приводящее к финансовым потерям. Английский «Закон о финансовых услугах и рынках» 2000 г. («Financial Services and Markets Act») выражает точку зрения, согласно которой финансовым признается такое преступление, которое связано с нечестностью и мошенничеством, злоупотреблением или неправильным использованием финансовым рынком и обращение в доход результаты преступной деятельности.

В России также активно разбирается проблематика природы финансовых преступлений. Многие ученые соглашаются или просто перефразируют определение, данное В. Ф. Лапшиным» [2]. С его точки зрения, финансовые преступления – это противоправные деяния, посягательство которых направлено на правоотношения, возникающие в результате образования, распределения и использования централизованного денежного фонда РФ, денежного фонда субъекта РФ или муниципального образования и нецентрализованных денежных фондов хозяйствующих субъектов. Также Лапшин предложил дать классификацию финансовым преступлениям на основании того, какой вид финансовых отношений пострадал от преступления. То есть, разделить он предложил категорию финансовых преступлений на преступления против образования (ст. 185-187 УК РФ), преступления против распределения (ст. 176, 194-199.2 УК РФ) и преступления против использования финансов (ст. 174, 174.1, 177, 191-193 УК РФ). Также стоит отметить, что ряд ученых (Артемов, Болтинов, Арзуманова) считают, что одним из признаков финансовых преступлений, является их непосредственное влияние на эффективность, стабильность и работоспособность финансовой системы России [1].

В свою очередь киберпреступность также стала дискуссий значительного числа ученых, как в России, так и за рубежом. Несмотря на все старания понятие «киберпреступность» также осталось нераскрытым. Вызвано это стремительным развитием компьютерно-информационных технологий и на локальном уровне, и на уровне сети «Интернет». Изучая финансовые преступления в цифровой сфере важно указать, что киберпреступность является категорией более специфической. Она находится в рамках киберпространства, которая может быть создана, в том числе и компьютером. При этом компьютерные преступления включают в себе и те составы преступления, которые никак не связаны с сетевым взаимодействием в киберпространстве, как, например, преступления с использованием автономных компьютеров.

Киберпреступность в настоящее время является категорией содержащая в себе совокупность различных видов преступлений, которые одним или другим способом связаны с киберпространством. Конвенция Совета Европы попыталась дать классификацию киберпреступлений. По определению Совета Европы туда входят: преступления интеллектуального права (нарушение авторского права), преступления, использующие для преступной деятельности цифровой контент, преступления, использующие компьютер и преступления связанные с нарушением доступности и целостности компьютерные данные и систем, а также пользовательскую конфиденциальность. Следует отметить, что эта классификация имеет существенный недостаток – нет единого критерия классификации. Вид киберпреступления «преступления, использующие компьютер» выделяется лишь на основе способа совершения преступления, а не на основе объекта преступления, в то время как «преступления, нарушающие пользовательскую конфиденциальность» явно уже выделяет на основе объекта нарушения. Следует вывод, что классификация не работоспособна.

Подытоживая теоретическую часть, следует еще раз указать на необходимость разработки четкой и ясной для понимания концепции, как категории финансовых преступлений, так и киберпреступлений. Без создания подобных концепций правоприменительная практика по этим преступлениям сильно усложняется, создается нестабильность и разрозненность взглядов. А если же объединить обе категории в «финансовые преступления в киберпространстве», то запутанность и озадаченность для правоприменителя тогда гарантируются уже в двойном размере.

Вопрос не оканчивается лишь только теорией. Анализ практики работников суда и правоохранительных органов в сфере финансовых преступлений совершаемые с применением компьютерных технологий можно говорить о следующих проблемах:

1) использование оформленных на других лиц банковских карт и сим-карт, смена преступником абонентских номеров сим-карт и мобильных телефонов;

2) использование технологий, маскирующих пользователя при работе в сети «Интернет» (VPN, TOR);

3) недостаточно длительный срок хранения важной пользовательской информации от операторов платежных систем, финансово-кредитных учреждениях, операторов сотовых связей;

4) низкий уровень компьютерной и информационной культуры среди населения России;

5) отсутствие единства при вопросах регулирования данного типа преступлений среди субъектов Российской Федерации;

6) слишком долгий процесс передачи доказательственной информации от операторов сотовой связи и финансово-кредитных учреждениях к органам предварительного расследования;

7) сложность установления места совершения преступления (полученные преступным путем средства разделяются на несколько сумм и переводятся в банки внутри различных регионов России, а порой уводятся и за рубеж);

8) нехватка компетентных специалистов, способных на совершение процессуальных действий при расследовании киберпреступления. Также нехватка имеющих допуск к производству компьютерно-технической судебной экспертизы экспертов, Дороговизна и долгота подобных экспертиз;

9) использование преступниками современной техники и новых разработок.

Для того чтобы решить эти проблемы нужно принять соответствующие меры. Причем они должны приниматься как в отношении финансово-кредитных организаций, так и в отношении деятельности правоохранительных органов.

Если говорить о группе мер принимаемых в отношении финансово-кредитных организаций, то целесообразным будет принять следующее:

– Повсеместно снабдить принадлежащее компаниям компьютеры лицензионным программным обеспечением и в особенности установление антивируса как средство борьбы с несанкционированным удаленным доступом к компьютеру используя сеть «Интернет» и иные механизмы.

– Установить требование работающим в финансово-кредитных организациях службам безопасности отслеживать и проявлять переводы крупной сумм денежных средств с расчетного счета бюджетной организации, на другой подобный счет третьей, сторонней организации. При выявлении подобных операций запрашивать подтверждение данной транзакции. Уведомлять владельца денежных средств о входе в систему дистанционного банковского обслуживания от имени владельца, а также информировать о движении денежных средств владельца.

– Создать требование об использовании сети «Интернет» на компьютерах с установленной системой дистанционного банковского обслуживания исключительно только для работы с данными банковскими системами. Установить полный, категоричный запрет на использование социальных сетей, развлекательных ресурсов, новостных ресурсов, почтовые службы и иные сетевые ресурсы, не относящиеся к банковской деятельности.

– Установить запрет сотрудникам финансовых компаний устанавливать на имеющие системы дистанционного банковского обслуживания служебные компьютеры стороннее программное обеспечение, дающее удаленный доступ к данному компьютеру («Радмин»).

– Запрет проведения финансово-кредитным организациям переводы денежных средств в крупном размере без обязательного уведомления через телефонного звонка инициатора платежной операции.

Говоря в свою очередь о мерах, принимаемых в отношении деятельности правоохранительных органов для регуляции вопроса финансовых киберпреступлений, то в первую очередь кажется необходимым упомянуть проект приказа ФСБ России «О Национальном центре по компьютерным инцидентам» датируемый 26 декабря 2017 г. Согласно этому приказу, Национальный координационный центр (НКЦКИ) считается частью сил реагирования при компьютерных инцидентах. Задачей этого центра является координация работы субъектов важнейших информационных систем и структур РФ. Благодаря этой координации решаются вопросы обнаружения, предупреждения и ликвидации результатов атак на компьютерно-информационные системы и быстрого реагирования при возникновении данных инцидентов.

Для развития решения проблемы обнаружения, предупреждения расследования и раскрытия данной категории преступлений видится в качественной подготовке кадров, владеющих особыми навыками работы с киберпреступлениями. Требуется значительно развить сферу образования по подготовке специалистов по информационной безопасности. Это возможно достичь при установлении взаимодействий с ведущими в нашей стране организациями в сфере информационной безопасности.

Подытоживая, следует еще раз указать на важность проблемы финансовых преступлений в цифровой среде. Во время реализации государственной программы «Цифровая экономика Российской Федерации» финансово-кредитные организации становятся жизненно важными для экономики страны. Только обеспечив безопасность данных учреждений и их деятельности можно говорить о каком-либо дальнейшем развитии финансовой сферы в условиях все усиливающегося влияния цифровых технологий на жизнь человека. В современных условиях, Россия должна усилить как ориентированное на внутренние ресурсы собственное регулирование, так и укреплять правовую и договорную базу международных взаимодействий с дружескими странами по борьбе с киберпреступлениями для достижения национальной безопасности в данной сфере.

### Литература

1. Указ Президента РФ от 9 мая 2017 г. № 203 «О Стратегии развития информационного общества в Российской Федерации на 2017–2030 годы» // СПС «КонсультантПлюс», 2018.
2. Распоряжение Правительства РФ от 28 июля 2017 г. № 1632-р «Об утверждении программы «Цифровая экономика Российской Федерации» // СПС «КонсультантПлюс», 2018.
3. Financial Services and Markets Act 2000 // URL: <https://www.legislation.gov.uk/ukpga/2000/8/contents> (датаобращения: 31.03.2022).
4. Лапшин В. Ф. Финансовые преступления. М., 2009. 168 с.
5. Артемов Н. М., Арзуманова Л. Л., Болтинова О. В. и др. Ответственность за нарушение финансового законодательства: уголовно-правовая и криминологическая характеристики преступлений, совершаемых в финансовой сфере // Всероссийский криминологический журнал. 2017. Т. 11. № 4. С. 717–730.
6. Хисамова З. И. Уголовно-правовые меры противодействия преступлениям, совершаемым в финансовой сфере с использованием информационно-телекоммуникационных технологий: автореф. дис. ... канд. юрид. наук. Краснодар, 2016. 24 с.
7. Проект Приказа ФСБ России «О Национальном координационном центре по компьютерным инцидентам» (подготовлен ФСБ России 26.12.2017) // <https://www.garant.ru/products/ipo/prime/doc/> (дата обращения: 01.04.2022).

8. Савенков А.Н. Уголовная политика и устойчивость кредитно-финансовой системы // Журнал Российского права, 2016. № 9 (237).
9. ЦБ РФ: Хакеры за 2017 год нанесли 1,3 млрд ущерба Российской банковской сфере // (дата обращения: 01.04.2022).
10. Информационно-аналитические материалы Следственного департамента МВД России.

**Ю.Е. Лунева**  
Студент ПГНИУ

Научный руководитель: к.ю.н., доцент Г.Г. Михалева  
Пермский государственный национальный исследовательский университет

## **СТАНОВЛЕНИЕ И РАЗВИТИЕ НАУКИ ФИНАНСОВОГО ПРАВА В РОССИИ**

*Аннотация:* финансовое право находится в системе юридических наук, изучающих различные явления в обществе. Именно посредством финансов, государство осуществляет регулятивную функцию в таких сферах жизни, как экономическая, социальная, политическая. В связи с этим, необходимо рассмотреть исторический аспект ее развития и становления в России.

*Ключевые слова:* финансовое право, история финансового права, становление и развитие финансового права, самостоятельная юридическая наука

Данное исследование направлено на изучение таких вопросов, как исторические аспекты развития и становления науки финансового права в Российской Федерации.

Множество исторических памятников указывают на существование элементов финансового права еще в Древнем мире. Например, законы царя Хаммурапи, которые регулировали финансовые и имущественные отношения. Система, существующая в Древнем Египте, по которой с урожая взимался налог 30 %, из которого около 23 % вносилось в казну, а 7% получали храмы, осуществлявшие сбор налогов, так же указывает на существование элементов финансового права. В Древней Греции ведущие храмы управляли финансами. Зафиксированы и свидетельства о расхищении финансовых средств. [1, с. 11]

В России финансовое право, как самостоятельная юридическая наука появляется в конце XIX века. Следует отметить, что стартом развития финансового права является такая наука, как камералистика [2, с. 37].

Камералистика появляется в XVI столетии, в Германии. Ее возникновение связано с историческими событиями, которые привели к потребности в финансовом ведении двора и других слоев. Камералистика становится наукой, которая входит в образовательные программы вузов европейских стран, что не обходит и Россию.

С течением времени, камералистика развивалась, из нее выделяется наука о финансах. Такие трансформации происходят до XIX века, пока наука финансового права не становится самостоятельной юридической наукой.

В XIX веке российские идеи начинают активно развиваться, чему поспособствовали работы М.Ф. Орлова, М.М. Сперанского, Н.И. Тургенева, Н.С. Мордовина. Данный период считается отправной точкой становления и развития науки финансового права.

Второму периоду (вторая половина XIX века) свойственно развитие науки, причем четко прослеживается связь с историческими, политическими и экономическими аспектами. Сле-

дует отметить, развивается российско-финансовая наука по двум направлениям. Первому направлению характерно изучение разделов финансового права. Второе направление – изучение права в вузах. Одним из основоположников науки финансового права является И.И. Янжула. По его мнению, развитие науки напрямую имеет связь с развитием государственности. Значение финансовой науки является основополагающим, так как без знаний в данной области невозможно понять историю, политику и государственное устройство [4, с.8]. Им была разработана аксиома «хорошие финансы возможны лишь при хорошем управлении», и обратная ей: «хорошее управление может существовать только там, где хорошие финансы» [4, с. 49].

Пиком развития стал 3 период (до 1917 г.). Кафедры финансового права открываются во многих высших учебных заведениях. Идеи и работы ученых, поднимающие вопросы о финансовом управлении, ведению государственного хозяйства, признают на мировой арене.

Революции 1917 года привели к коренному изменению во всех сферах общественной жизни, что коснулось и науки финансового права. Объясняется это тем, что, решая лишь вопрос государственного бюджета, наука оказалась в состоянии стагнации. Происходит понижение роли финансов в условиях социализма, деньги считаются пережитком капитализма, следовательно, это могло привести к исчезновению науки.

Поднятие финансового права как науки происходит в 1939 г. Оно вновь включается в программы высших учебных заведений, издаются фундаментальные учебники, работы (монография М.И. Пискотина «Советское бюджетное право», изданная в 1971 г. В ней исследовалось понятие бюджета, бюджетного устройства и бюджетного процесса). Заметным явлением в истории науки финансового права стал учебник «Советское финансовое право», выпущенный в 1987 г. под редакцией Н.И. Химичевой и Л.К. Вороновой. [3, с.73]

С 90-х гг. экономика ориентируется на рыночный путь развития, что сказалось на финансовом праве как науке. Начинается активное изучение проблем налогообложения, банковской деятельности. Следует отметить работы, которые внесли большой вклад в науку: учебник Н.И. Химичевой «Налоговое право» (М., 1997), учебное пособие «Налоги и налоговое право». После распада СССР наука финансового права развивается в нескольких направлениях: догматика финансового права, налоговое и банковское право.

Стоит выделить проблемы в развитии науки. Во-первых, устаревшие категории и институты требуют пересмотра и изменения. Вторая проблема вытекает из первой, существует необходимость в новые институты, формулировок финансовых концепций. Связано это, прежде всего с развитием общества, государства и экономики. Науке финансового права необходимо исследование проблем института неналоговых доходов, государственный кредит.

В настоящее время, интерес к науке финансового права растет. Подкрепляется это исследовательскими работами, диссертациями, монографиями. Это указывает и на важность данной науки и ее последующее развитие.

## Литература

1. Роде Э. Банки, биржи, валюты современного капитализма. М.: Финансы и статистика, 2020. С. 11 – 12;
2. Мазурин С. Ф., Матыцина Н. В. М 13 Финансовое право: учебник / под ред. С. Ф. Мазурина. – СПб.: Издательство Санкт-Петербургского университета управления и экономики, 2019. – 516 с.
3. Финансовое право Российской Федерации: Учебник /Ф59 Отв. ред. М.В. Карасева – М.: Юристъ, 2019. – 576 с
4. Янжул И.И. Основные начала финансовой науки: учение о государственных доходах / И.И. Янжул. – М., 2019. – 555 с.

## **ЦЕЛЕВЫЕ ФИНАНСОВЫЕ ФОНДЫ РОССИИ: БЮДЖЕТНЫЕ И ВНЕБЮДЖЕТНЫЕ**

*Аннотация:* в статье представлена характеристика бюджетных и внебюджетных фондов России. Выделены главные характерные черты фондов, проведена диагностика их эффективности. Выявлена роль фондов в экономике Российской Федерации.

*Ключевые слова:* экономика, целевые бюджетные фонды, внебюджетные фонды, финансовая система, денежные средства, бюджет.

Государственный бюджет всегда являлся важным инструментом воздействия на развитие экономики и социальной сферы. Государственные целевые бюджетные и внебюджетные фонды играют важную роль в общегосударственной системе финансов. Они дают возможность решать стоящие перед экономикой задачи по обеспечению подъема производства, преодолению временной неустойчивости и кризисных явлений, социальной защите населения, укреплению его здоровья. Разнообразие фондов обуславливает их сложные многоступенчатые связи с другими звеньями финансовой системы и населением.

Целевые бюджетные фонды – это фонды денежных средств, образуемые в составе бюджета за счет доходов целевого назначения (в порядке отчислений от конкретных видов налогов или иных поступлений) и используемые по отдельной смете по указанному целевому назначению. Отличается от внебюджетных фондов формально только тем, что их доходы и расходы должны быть учтены в целом в составе бюджета. Целевые бюджетные фонды создаются при формировании федерального бюджета на предстоящий финансовый год, действуют в течение года, после чего-либо создаются снова, либо прекращают свое существование. Состав целевых бюджетных фондов в федеральном бюджете непостоянен. В последние годы в состав бюджетов включены следующие целевые фонды:

- Дорожные фонды РФ (Федеральный дорожный фонд, территориальные дорожные фонды);
- Экологические фонды РФ (Федеральный экологический фонд, территориальные экологические фонды);
- Федеральный фонд изучения, сохранения и воспроизводства биологических ресурсов;
- Государственный фонд борьбы с преступностью;
- Фонд развития таможенной системы РФ. [1]

Анализируя динамику образования и упразднения целевых фондов, можно заметить, что их создание связано с необходимостью обеспечения развития определенного направления сектора экономики, социальной сферы или охраны природы

Необходимо отметить, что целевые бюджетные фонды – явление достаточно новое, если рассматривать его в масштабах истории всего Российского государства. Аналогов не существовало ни в Российской империи, ни в Советском Союзе. Это было обусловлено иным уровнем развития бюджетного устройства и бюджетного законодательства и другими принципами построения государства. Появление соответствующих фондов стало возможно только в современной России, где под реформирование попали многие сферы общественной жизни, включая бюджетное устройство.



Превращение экономики России из планово-распределительной в рыночную привело на практике к децентрализации и ослаблению роли государства, проявлением чего стало реформирование государственной системы финансирования. Переход к рынку изменил как содержание, так и организационные структуры хозяйственного механизма. В ходе этого произошла модернизация финансовой системы, и прежде всего ее центрального звена – общегосударственных финансов. Один за другим возникли и выделились из бюджетной системы внебюджетные фонды. Внебюджетные фонды – это фонды денежных средств, образуемые вне федерального бюджета, бюджетов субъектов РФ и местных бюджетов, которые предназначены для реализации конституционных прав граждан на пенсионное обеспечение, социальное страхование, охрану здоровья, медицинскую помощь, а также для удовлетворения других общественных потребностей, не финансируемых из бюджета. [2]

К государственным внебюджетным фондам относят:

- Пенсионный фонд РФ;
- Федеральный фонд социального страхования РФ;
- Федеральный фонд обязательного медицинского страхования;
- Территориальные фонды обязательного медицинского страхования;
- Государственный фонд занятости населения РФ.

Средства федеральных внебюджетных фондов относятся к федеральной собственности и совместно со средствами федерального бюджета составляют Федеральный бюджет РФ. Они имеют социально-экономическую направленность. Через внебюджетные фонды осуществляется перераспределение части национального дохода в интересах социальных слоев населения. Внебюджетные фонды в финансовой системе России созданы в соответствии с Законом РСФСР «Об основах бюджетного устройства и бюджетного процесса в РСФСР» (от 10 октября 1991 г.). Главная причина их создания – необходимость выделения чрезвычайно важных для общества расходов и обеспечение их самостоятельными источниками дохода. [3]

В настоящее время эффективное функционирование данных фондов осложняется несовершенством законодательной базы, наличием многих технических и организационных проблем, а также неблагоприятными последствиями экономического кризиса. Именно поэтому в нашей стране необходима реализация реформ, предполагающих структурную, инвестиционную перестройку социальной сферы, направленную на повышение экономической эффективности ее функционирования, усовершенствование качества оказания социальной помощи и обеспечение конституционных прав граждан Российской Федерации.

## Литература

1. Александров И. М. Бюджетная система Российской Федерации: Учебник. 2-е изд. – М.: Издательско-торговая корпорация «Дашков и К°», 2017. – 486 с.
2. Ляпцев С.А., Степанова Н.Р. Целевые бюджетные и внебюджетные фонды // Фундаментальные исследования. – 2019. – № 12-11. – С. 2420-2424;
3. Самсонова И.А. Целевые бюджетные и внебюджетные фонды: учебное пособие. Владивосток: Изд-во ВГУЭС, 2019. 84 с.

## СЛОЖНОСТИ ПРАВОВОГО РЕГУЛИРОВАНИЯ НАЛОГА НА ДОБАВЛЕННУЮ СТОИМОСТЬ

*Аннотация:* налог на добавленную стоимость (далее – НДС) применяется во многих странах мира, в том числе и в России. Широкое и долгосрочное применение НДС позволяет сделать вывод, о его значимости при формировании бюджета страны. В настоящее время, в Российской Федерации НДС является одним из самых сложных в исчислении налогов, что только подчеркивает актуальность данного исследования.

*Ключевые слова:* правовое регулирование, налог на добавленную стоимость, федеральный бюджет, счет-фактура, камеральная проверка.

Данное исследование направлено прежде всего на выявление основных проблем в текущем правовом регулировании НДС и на поиск путей их решения. Некая противоречивость и неопределенность норм, регулирующих процесс начисления и уплаты указанного ранее налога, порождает довольно большое количество проблем между налогоплательщиками и налоговыми органами, которые в дальнейшем вытекают в судебные разбирательства.

Первоначально, для проведения полного и исчерпывающего анализа целесообразно дать определение самому термину НДС. Таким образом, НДС представляет собой косвенный налог, то есть он начисляется в форме надбавки к стоимости товаров или услуг, уплачиваемый в федеральный бюджет. Налогоплательщиками НДС являются продавцы, а именно юридические лица или индивидуальные предприниматели [1]. Также, согласно статье 143 Налогового кодекса Российской Федерации (далее – НК РФ), плательщиками могут быть признаны лица, перемещающие товар через таможенную границу [2].

В соответствии с проектом федерального закона о федеральном бюджете на 2022 год, доля НДС среди нефтегазовых доходов составит 58%, а именно 8943,8 миллиарда рублей [3]. Так, более половины бюджета, не связанного с добычей нефти и газа, формируется от НДС, что только подчеркивает важность данного налога для государства.

На основе вышесказанного, можно сделать вывод, что вопросы, касающиеся правового регулирования НДС, являются предельно актуальными и востребованными на практике. В настоящий момент основная ставка НДС составляет 20%, но для многих видов продукции, в частности на некоторые виды продуктов питания, товары для детей, книги и многие другие изделия, ставка НДС составляет 10%, а для некоторых – 0%. При этом, необходимо заметить, что экспорт НДС не облагается. Настолько широкий диапазон процентной ставки налога усложняет процедуры учета размера необходимого к уплате НДС и приводит к разбирательствам между налоговыми органами и налогоплательщиками в арбитражном суде.

Для обеспечения выплаты налога в соответствии с законодательством, налоговым органам необходимо регулировать сам процесс во избежание эксцессов. Так, налоговыми органами проводится камеральная проверка налоговой декларации по НДС. Из ранее сказанного можно сделать вывод, что камеральная проверка по НДС, в соответствии с статьей 88 НК РФ представляет собой проверку информации, которую предоставил налогоплательщик в виде декларации [4]. Стоит также добавить, что с 01.01.2015 года налоговой орган получил право в ходе камеральной проверки проводить осмотр помещений налогоплательщика. Камеральная проверка не является единственной в своем роде, однако ее применяют наиболее часто.

В своей работе, Д.Г. Бачурин [5, с. 251] указал на существенный недостаток в существующей системе правового регулирования НДС. По мнению автора, между налоговой базой и объектом налогообложения отсутствует прямая и безусловная связь. Д.Г. Бачурин обращает внимание на то, что в трактовке статьи 146 НК РФ формирование объекта налогообложения не связано с фактическим несением затрат, а определяется наличием счета-фактуры (статья 169 НК РФ), которая дает право на вычет НДС. Таким образом, при определении объекта налогообложения (реализация товара, работы или услуги) законодатель опирается на 2 группы юридических фактов, не связанных друг с другом, то есть сам факт реализации товара, работы или услуги и факт налогового вычета. Для каждого из представленных фактов выделяется самостоятельная совокупность правовых норм. Иными словами, порядок возмещения налога из бюджета наступает в независимости от фактического внесения налога в бюджет. Данная юридическая коллизия порождает широкий простор для мошеннических махинаций, что влечет за собой серьезную недостачу НДС в федеральном бюджете.

В своей работе, С.С. Пирога и И.С. Пирога [6, с. 45-48] высказываются о тех же проблемах, которые назвал Д.Г. Бачурин. По мнению авторов, главным недостатком НДС являются налоговые правоотношения между плательщиками. Так, С.С. Пирога и И.С. Пирога указывают на ряд проблемных моментов в существующей системе регулирования НДС, в частности они привлекают внимание к тому, что зачастую обязательства по НДС определяются не результатами экономической деятельности субъектов, а их желанием платить или не платить налог. Свой тезис авторы разъясняют следующим образом, налоговые отношения между плательщиками НДС подразумевают перевод подлежащего к уплате налога продавцу товара, услуги или работы. Таким образом, продавец становится посредником в данной ситуации, так как в дальнейшем НДС государству выплачивает непосредственно он сам. Такие цепочки при выплате налога только усложняют сам процесс, позволяя проводить различные махинации и схемы, вследствие которых государство не получает средства в бюджет.

Подводя итог, следует сказать, что регулирование НДС является актуальной проблемой, так как в настоящее время существует довольно большое количество юридических коллизий в изучаемой сфере. Решить проблемные вопросы, выявленные в ходе исследования, возможно с помощью создания более четких законодательных актов, которые бы регулировали процесс сбора НДС. Стоит еще упомянуть о различных системах, появившихся не так давно, которые могут помочь проводить более доскональный анализ налоговых объектов, ярким примером выступает Big Data. Данная система позволяет хранить и оперативно анализировать большой объем данных, что необходимо для контроля над процессом налогового учета и дальнейшего сбора НДС. Возможно, провести ряд изменений в самом НДС, в частности получать сам налог напрямую от продавца. Что касается конкретных направлений в усовершенствовании процесса регулирования, то будет важно улучшить и модернизировать саму систему администрирования НДС, которая в свою очередь должна быть направлена на выявление и устранение пробелов и коллизий в действующем на данный момент правовом механизме исчисления и уплаты налога. Целью такой деятельности будет являться построение действенной системы исчисления НДС и обеспечения роста поступлений сумм налога в федеральный бюджет.

## Литература

1. Налог на добавленную стоимость. Сайт Banki [Электронный ресурс] URL: [https://www.banki.ru/wikibank/nalog\\_na\\_dobavlenuyu\\_stoimost/](https://www.banki.ru/wikibank/nalog_na_dobavlenuyu_stoimost/) (Дата обращения 06.04.2022).
2. Федеральный закон от 05.08.2000 г. № 117-ФЗ «Налоговый кодекс Российской Федерации (часть 2)» (ред. от 26.03.2022) // [http://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_28165/2ade1f82a7dbf4c31bcce5c8df14ca42d9fd66b7/](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_28165/2ade1f82a7dbf4c31bcce5c8df14ca42d9fd66b7/) (Дата обращения 06.04.2022).

3. Бюджет для гражд. Москва 2021 год. К проекту федерального закона о федеральном бюджете на 2022 год и на плановый период 2023 и 2024 годов. Сайт Minfin.gov [Электронный ресурс] URL: [https://minfin.gov.ru/common/upload/library/2021/10/main/BDG\\_proekt\\_2022-2024.pdf](https://minfin.gov.ru/common/upload/library/2021/10/main/BDG_proekt_2022-2024.pdf) (Дата обращения 06.04.2022).

4. Федеральный закон от 31.07.1998 г. № 146-ФЗ «Налоговый кодекс Российской Федерации (часть 1)» (ред. от 26.03.2022) // [http://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_19671/d063bb6c0a9ecaf015d02a2e02e66e8d0dd6ba21/](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_19671/d063bb6c0a9ecaf015d02a2e02e66e8d0dd6ba21/) (Дата обращения 06.04.2022).

5. Бачурин Д.Г. Правовой механизм налогообложения добавленной стоимости в Российской Федерации: диссертация на соискание ученой степени доктора юридических наук – М. – 2018. – 479 с.

6. Пирога С.С., Пирога И.С. Главный недостаток НДС – налоговые правоотношения между плательщиками // *Налоги*. 2014. № 4. С. 45–48.

**Д.И. Мамонтова**  
Магистрант,

Уральского института управления –  
филиала Российской академии народного хозяйства и государственной службы  
при Президенте Российской Федерации

Научный руководитель: к.ю.н. доцент Савватеев А. И.

Уральского института управления – филиала Российской академии народного хозяйства и государственной службы при Президенте Российской Федерации

## **РЕАЛИЗАЦИЯ АНТИКОРРУПЦИОННОЙ ПОЛИТИКИ В ОРГАНАХ ГОСУДАРСТВЕННОЙ ВЛАСТИ**

*Аннотация:* политика государства в сфере противодействия коррупции в целом и, в частности в органах государственной власти, не является институциональным состоянием государства и гражданского общества. Фактически она представляет собой динамически изменяющееся поведение, деятельность государства, государственных органов, подверженных внешним и внутренним факторам влияния. Современный этап отличается значительными качественными и количественными изменениями. Существенным образом, должны быть пересмотрены структура и полномочия государственных органов (подразделений и должностных лиц), осуществляющих деятельность в рассматриваемой сфере. Важные изменения происходят и в вопросах оснований и порядка привлечения к юридической ответственности в качестве одного из ключевых механизмов противодействия коррупционным проявлениям.

В данной статье рассмотрены основные изменения в содержании и направленности государственной политики в сфере противодействия коррупции в органах государственной власти, а также связанные с этим практические вопросы реализации отдельных законодательных положений и норм, в том числе, привлечение к ответственности, контрольные полномочия, меры профилактического воздействия.

*Ключевые слова:* государственная антикоррупционная политика, коррупция, борьба с коррупцией, противодействие, должностное лицо, гражданское общество, государственная служба, органы государственной власти, обучение, конфискация.

Антикоррупционная политика выступает как научно-обоснованная, взаимосвязанная стратегия действий государства, международных организаций, граждан и их объединений, направленная на искоренение институтов коррупции посредством правотворческой, право-

применительной, право воспитательной и доктринальной деятельности, осуществляемой на основе принципов законности, гуманности и публичности.

Вопросы о содержании, направлении, реализации государственной антикоррупционной политики в органах государственной власти при их рассмотрении, являются одними из наиболее сложных и неоднозначных. Для этого существует ряд объективных и не очень причин. Во-первых, собственно, сам процесс формирования государственной службы, несмотря на, очевидное, завершение стадии становления, все еще далек от своего завершения. Многие институты государственной службы и системы государственных органов находятся в состоянии перманентной модернизации с разной степенью интенсивности и глубины. Это обстоятельство, само по себе, не позволяет сформировать устойчивую модель государственной политики в рассматриваемой сфере (противодействия коррупции) и, следовательно, выработать эффективный и достаточный механизм для ее надлежащей реализации. Ближайшая перспектива, традиционно ограничивалась двухлетним периодом определяемым Национальными планами противодействия коррупции [1].

Вместе с тем, к настоящему времени, основные направления государственной политики в данном направлении сформировались и оформились во вполне конкретные действия и инструменты. В числе которых, несомненно, можно назвать систему запретов и ограничений при поступлении и прохождении государственной службы, институт декларирования имущественных интересов (доходов, расходов и обязательств имущественного характера) в том числе не только государственных служащих, но и членов их семей.

Создавая системы противодействия коррупционным проявлением, посредством принятия различных профилактических, предупредительных и карательных мер, государство, очевидно, не может обеспечить должной устойчивости и экономической безопасности. Фактически признано, что коррупция как феномен в общественной и государственной жизни имеет повышенную степень общественной опасности. И прежде, чем говорить о повышении эффективности противодействия коррупции, необходимо минимизировать порождающие ее социально-экономические условия. Борьба с коррупцией не сводится к борьбе с ее проявлениями. Борьба с коррупцией силами самих коррупционеров бессмысленно [2].

Не менее значимыми направлениями реализации государственной политики является: четкое законодательное определение функций государства и отдельных чиновников; сокращение сфер, где принятие решений зависит от воли отдельных лиц; ясность, простота и стабильность законодательства; создание условий для формирования гражданского общества; повышение образовательного уровня населения, в том числе и в плане правовой грамотности.

Государственная антикоррупционная политика в настоящее время заключается в разработке и осуществлении разносторонних и последовательных мер государства и общества по устранению (минимизации) причин и условий, порождающих и питающих коррупцию в разных сферах жизни.

В направлении деятельности государственных органов был проведен анализ и классификация функций, осуществляемых федеральными органами исполнительной власти. По результатам анализа из 5634 функции признано избыточными – 1468, дублирующими – 263, требующими изменения – 868. Выявление и устранение избыточных и дублирующих функций направлено на повышение эффективности государственного управления и ограничение вмешательства государства в экономическую деятельность субъектов предпринимательства, в том числе прекращение избыточного государственного регулирования. Это напрямую ведет к снижению возможности для возникновения коррупции.

Повышение транспарантной органов государственной власти является одним из наиболее действенных средств преодоления коррупции, поскольку существенно затрудняет сокрытие коррупционных действий.

Текущая реализация государственной политики в части противодействия коррупции в государственных органах осуществляется по следующим направлениям:

– создание механизма взаимодействия правоохранительных и иных государственных органов с общественными и парламентскими комиссиями по вопросам противодействия коррупции, а также с гражданами и институтами гражданского общества;

– принятие законодательных, административных и иных мер, направленных на привлечение государственных и муниципальных служащих, а также граждан к более активному участию в противодействии коррупции, на формирование в обществе негативного отношения к коррупционному поведению;

– совершенствование системы и структуры государственных органов, создание механизмов общественного контроля за их деятельностью;

– введение антикоррупционных стандартов, то есть установление для соответствующей области деятельности единой системы запретов, ограничений и дозволений, обеспечивающих предупреждение коррупции в данной области;

– унификация прав и ограничений, запретов и обязанностей, установленных для государственных служащих, а также для лиц, замещающих государственные должности Российской Федерации;

– обеспечение доступа граждан к информации о деятельности федеральных органов государственной власти, органов государственной власти субъектов Российской Федерации и органов местного самоуправления;

– неукоснительное соблюдение принципов независимости судей и невмешательства в судебную деятельность;

– совершенствование организации деятельности правоохранительных и контролирующих органов по противодействию коррупции;

– совершенствование порядка прохождения государственной и муниципальной службы;

– обеспечение добросовестности, открытости, добросовестной конкуренции и объективности при размещении заказов на поставку товаров, выполнение работ, оказание услуг для государственных или муниципальных нужд;

– совершенствование порядка использования государственного и муниципального имущества, государственных и муниципальных ресурсов (в том числе при предоставлении государственной и муниципальной помощи), а также порядка передачи прав на использование такого имущества и его отчуждения;

– повышение уровня оплаты труда и социальной защищенности государственных и муниципальных служащих;

– усиление контроля за решением вопросов, содержащихся в обращениях граждан и юридических лиц;

– передача части функций государственных органов саморегулируемым организациям, а также иным негосударственным организациям;

– сокращение численности государственных и муниципальных служащих с одновременным привлечением на государственную и муниципальную службу квалифицированных специалистов;

– повышение ответственности федеральных органов государственной власти, органов государственной власти субъектов Российской Федерации, органов местного самоуправления и их должностных лиц за непринятие мер по устранению причин коррупции;

– оптимизация и конкретизация полномочий государственных органов и их работников, которые должны быть отражены в административных и должностных регламентах [3].

Вместе с тем, в настоящее время наметились и новые, перспективные направления реализации государственной антикоррупционной политики в деятельности органов государственной власти.

Одним из ключевых направлений является дальнейшая отладка механизмов прохождения службы с учетом разграничения юридического статуса профессиональных чиновников и «политических назначенцев», а также «случайных временщиков». Установление единого правового поля для государственных служащих всех уровней, повышение прозрачности и

полноты «входного контроля» для назначения на государственные должности и должности органов государственной власти, несомненно, способно обеспечить требуемый эффект.

Повышение степени регламентации государственной службы в целом и порядка осуществления государственных функций в частности, разработка антикоррупционных стандартов и их неукоснительное внедрение вполне способно в корне преодолеть ситуацию при которой существует вредный миф «воруют все», создающий дополнительный благоприятный фон для распространения коррупции.

Действительно серьезная борьба с коррупцией невозможна без привлечения институтов гражданского общества, поскольку именно оно более всего заинтересовано в такой победе. Это тем более необходимо в условиях серьезного отчуждения общества от власти.

Особое внимание должно быть уделено воспитанию и «обучению» правового и гражданского сознания, и получению навыков поведения в демократическом правовом обществе, в том числе навыков антикоррупционного поведения.

Также перспективным направлением в реализации антикоррупционной политики является обращение внимание на новые – «нетрадиционные» сферы деятельности, подверженные коррупционным проявлениям. Речь идет о последствиях всеобщей цифровизации и появления новых «цифровых рисках». С ними нужно научиться работать в полной мере, определять, классифицировать, оценивать эти риски и эффективно противостоять им.

Реализация государственной политики должна вестись во многих сферах отношений. Для успешного противодействия коррупции необходимо применять современные технологии, новейший опыт развитых стран, добившихся значительных успехов в борьбе с ней.

С точки зрения особенностей формирования антикоррупционной политики России, приоритетное направление в настоящее время дается развитию норм об уголовной ответственности за коррупцию и взяточничество. Развитие новых мер ответственности, включая применение «конфискационных» мер для государственных служащих (в отношении не только имущества, но и денежных средств).

Современные способы и пути реализации основных направлений антикоррупционной политики приобрели широкое распространение в российском обществе, но они не заполняют ряд пробелов в антикоррупционном законодательстве. Отсутствуют методики раскрытия преступлений коррупционной направленности.

Внимание акцентируется не на ужесточении мер наказания за уже совершенное государственным служащим коррупционное преступление, а на принятии мер по предотвращению данных преступлений и совершенствовании действующих мер, принимаемых в области противодействия коррупции на государственной службе.

Указанные направления затрагивают не только непосредственно государственных гражданских служащих Российской Федерации и органы государственной власти, но и СМИ, и граждан.

Органы государственной власти, определяя направления антикоррупционной политики, делают ставку не только на наказания за преступления, совершенные государственным гражданскими служащими, но и на изначальное предотвращение и предупреждение коррупционных преступлений. Государство, выбирая тех, кто должен принимать участие в борьбе с коррупцией, не ограничивается лишь специально уполномоченными на то органами, но предоставляет также определенные права отдельным гражданам, гражданскому обществу, СМИ, которые должны способствовать реализации положений Федерального закона от 25 декабря 2008 г. № 273-ФЗ «О противодействии коррупции» [4].

Коррупция на государственной гражданской службе – это системное явление, и разработанные механизмы борьбы не могут быть односторонними, они должны объединять общественное, финансовое и нормативно-правовое регулирование служебной деятельности государственных гражданских служащих. Соответственно, меры, которые применяются в антикоррупционной политике, должны воздействовать на данное явление в совокупности.

Основные группы механизмов противодействия коррупции на государственной гражданской службе:

1. Организационно-правовой механизм борьбы с коррупцией. Разработка нормативно-правовой базы противодействия коррупции.

2. Кадровый механизм. Формирование кадрового состава органов государственной власти. Выработка антикоррупционного стандарта поведения у будущего государственного гражданского служащего должна проводиться предварительно и при прохождении службы неукоснительно контролироваться.

3. Общественный контроль. Способен обеспечить создание и функционирование независимой и объективной группы механизмов, инструментов реализации антикоррупционной политики. Одним из эффективных механизмов общественного контроля за коррупцией следует признать информационную компьютерную сеть «Интернет», которая имеет наиболее независимый характер с возможностью свободного обсуждения и высказывания гражданами мнений на тему коррумпированности органов государственной власти Российской Федерации, а также является самым популярным средством общения.

Таким образом, политика государственного противодействия коррупции в органах государственной власти – это сложный и длительный непрерывающийся процесс снижения уровня коррупции. Эффективность и результативность в проведении антикоррупционной политики возможен только при наличии фундаментальных позитивных изменений в общественном, групповом и индивидуальном сознании граждан РФ.

### Литература

1. Федеральный закон от 25.12.2008 № 273-ФЗ (в ред. от 30.12.2021) «О противодействии коррупции».

2. Федеральный закон от 06.10.2003 № 131-ФЗ (в ред. от 30.12.2021) «Об общих принципах организации местного самоуправления в Российской Федерации».

3. Указ Президента РФ от 19.05.2008 № 815 (ред. от 17.05.2021) «О мерах по противодействию коррупции».

4. Указ Президента РФ от 13.04.2010 № 460 (ред. от 13.03.2012) «О Национальной стратегии противодействия коррупции и Национальном плане противодействия коррупции на 2010 – 2011 годы».

5. Указ Президента РФ от 16.08.2021 № 478 «О Национальном плане противодействия коррупции на 2021 – 2024 годы».

6. Распоряжение Минобрнауки России от 14.12.2021 № 475-р «Об утверждении программы по антикоррупционному просвещению населения на 2021 – 2024 годы».

7. Ермолаева В.А. Токенизация недвижимости: от демократизации рынка до новых правовых вызовов // Право и бизнес. 2021. № 4. С. 25 – 29.

8. Савицкая О.Г. Конституционно-правовые основы общественного контроля в сфере противодействия коррупции // Конституционное и муниципальное право. 2021. № 10. С. 36–39.

9. Салтыкова О.П. Профилактика коррупции в контексте государственной политики // Вестник Поволжского института управления. 2018. Том 18. №1. С. 64-71.

10. Цирин А.М., Севальнев В.В. Институциональные механизмы противодействия коррупции на государственной службе // Журнал российского права. 2021. № 9. С. 133 – 142.

11. Чхутиашвили Л.В. Оценка эффективности бюджетного контроля в условиях цифровой экономики // Право и цифровая экономика. 2021. № 3. С. 5 – 10.

12. Шевердяев С.Н. Круг лиц, замещающих государственные должности субъектов РФ и муниципальные должности: к вопросу об актуализации антикоррупционного контроля в связи с конституционной реформой 2020 года // Конституционное и муниципальное право. 2021. № 11. С. 26

13. Шедий М.В. Публичная власть, государственное и муниципальное управление в Российской Федерации // Вестник Поволжского института управления. 2020. Том 20. №1. С. 4-10.



## **НАЛОГОВЫЕ ЛЬГОТЫ: ПОНЯТИЕ, ПОРЯДОК УСТАНОВЛЕНИЯ И ПРИМЕНЕНИЯ**

*Аннотация:* в данной статье подробно рассмотрена дефиниция налоговых льгот, также порядок установления и применения налоговых льгот. Объектом статьи непосредственно является государственное регулирование уплаты налогов, а предметом – налоговые льготы, предоставляемые гражданам Российской Федерации.

*Ключевые слова:* налоговые льготы, сборы, порядок установления налоговых льгот, применение налоговых льгот

Данное исследование первоначально направлено на выявление определения налоговых льгот, каков порядок установления и применения налоговых льгот.

Изучение положений статьи 56 Налогового кодекса Российской Федерации позволяет выявить точное определение льгот по налогам и сборам, иначе говоря налоговые льготы, под которым понимается предоставляемые отдельным категориям налогоплательщиков и плательщиков сборов предусмотренные законодательством о налогах и сборах преимущества по сравнению с другими налогоплательщиками или плательщиками сборов, включая возможность не уплачивать налог или сбор либо уплачивать их в меньшем размере. Следует указать, что налогоплательщик вправе отказаться от использования льготы либо приостановить ее использование на один или несколько налоговых периодов[1].

Также в настоящей статье указаны виды льгот по федеральным, региональным, местным налогам и сборам, кем и каким образом они могут устанавливаться и отменяться. Так льготы по федеральным налогам и сборам могут устанавливаться и отменяться исключительно настоящим Налоговым кодексом Российской Федерации. Льготы по региональным налогам устанавливаются и отменяются настоящим и Налоговым кодексом Российской Федерации и законами субъектов Российской Федерации о налогах. А льготы по местным налогам – настоящим Налоговым кодексом Российской Федерации и нормативными правовыми актами представительных органов муниципальных образований городов федерального значения о налогах.

По мнению доктора экономических наук, профессора Финансового университета Панскова Владимира Георгиевича, налоговые льготы – это целевое преимущественное право, предоставленное налогоплательщику, или целевое исключение из налоговой базы и объекта налогообложения, по которым имеется возможность установить экономическую, бюджетную или социальную эффективность. Также он считает, что налоговые льготы должны предоставляться лицам (налогоплательщикам), которые в силу своей недостаточности заработка или капитала не способны уплачивать установленный налог в полном размере. [2].

В статье 407 Налогового кодекса Российской Федерации указаны категории налогоплательщиков, которым предоставляются права на налоговую льготу и в отношении каких объектов. Всех налогоплательщиков можно квалифицировать по родовым признакам, как ветераны труда, пенсионеры и предпенсионеры, многодетные, инвалиды I и II групп, инвалиды с детства и дети-инвалиды, лица, подвергшиеся воздействию радиации вследствие катастрофы на Чернобыльской АЭС, военнослужащие, или члены их семей, потерявшие кормильца. К объектам, в отношении которых предоставляется налоговая льгота, относятся квартиры, часть квартиры или комната, жилой дом или его часть, помещения или сооружения, относящиеся к профессиональной деятельности лица, хозяйственные строения или сооружения, площадь которых не превышает 50 квадратных метров и гараж или машино-место [3].

Для оформления заявления о предоставлении налоговых льгот, каждому гражданину, который относится к категориям лиц, имеющие право на льготы по налогу, следует подать заявление в налоговый орган любым удобным для него способом. Например, через «Личный кабинет налогоплательщика». Этот способ я считаю одним из самых удобных и оптимальных потому, что лицо, желающее оформить льготы по налогу, может оформить заявление, не выходя из дома. Следующие способы – почтовым сообщением в налоговую инспекцию, путем личного обращения в налоговую инспекцию и через уполномоченный Многофункциональный центр, с которым налоговым органом заключено соглашение о возможности оказания соответствующей услуги. Срок рассмотрения налоговым органом заявления о предоставлении налоговой льготы по общему правилу составляет 30 дней со дня получения заявления.

Исходя из исследования можно сделать вывод, что государство предусматривает отсутствие возможности у некоторых категорий граждан уплачивать налоги в полном размере. Нужно учитывать, что льготы по налогу предназначены именно нуждающимся налогоплательщикам, и вовсе не является способом уклонения от налогообложения.

### Литература

1. Федеральный закон от 31.07.1998 г. №146-ФЗ «Налоговый кодекс Российской Федерации (часть 1)» (ред. от 27.12.2019) // [http://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_19671/](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_19671/)
2. Федеральный закон от 05.08.2000 №117-ФЗ «Налоговый кодекс Российской Федерации (часть 2)» (ред. от 09.03.2022) // [http://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_28165/](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_28165/)
3. Пансков В.Г. Налоговые льготы: теория и практика применения // Налоги и налогообложение. С. 119-125.

## **ЗАЩИТА ПРАВ НАЛОГОПЛАТЕЛЬЩИКОВ ПРИ НАЛОГОВОМ КОНТРОЛЕ**

*Аннотация:* данная работа посвящена анализу способов и средств защиты прав налогоплательщиков при налоговом контроле. Рассматривается вопрос о достаточности возможностей налогоплательщика для осуществления защиты своих законных прав. Также в работе проводится разграничение средств и способов защиты прав налогоплательщиков.

*Ключевые слова:* защита прав, налогоплательщик, налоговый контроль, способы защиты прав, средства защиты прав.

Налоговый контроль занимает центральное место в налоговых правоотношениях. Данное мероприятие представляет собой деятельность уполномоченных органов по контролю над соблюдением законодательства о налогах и сборах в порядке. Цель процедуры – обнаружение нарушений законодательства.

При проведении мероприятий налоговой областью обладают широкими полномочиями. Они должны соблюдать регламент, чтобы не допустить существенных нарушений. Как показывает судебная проверка, налоговики нередко допускают ошибки при проведении контроля, а в каких-то случаях выходят за рамки своих полномочий. Они прибегают к неправомерному обременению требованиями, которые законодателем не предусмотрены. Например, распространенным неправомерным действием налоговиков в рамках налогового контроля является повторное требование об уплате штрафа.

Проблема нарушений прав налогоплательщиков при осуществлении налогового контроля является достаточно актуальной. Именно поэтому становится необходимым обеспечить защиту прав налогоплательщиков.

Также стоит отметить, что, несмотря на все сложности процедуры защиты прав, в последнее время наблюдается положительная динамика в вопросе урегулирования налоговых споров в пользу налогоплательщика. Считаю, что это может говорить о повышении качества защиты их прав.

Согласно п.1 ст.22 Налогового кодекса Российской Федерации (далее – НК РФ) всем налогоплательщикам гарантируется защита прав и законных интересов [1]. Данная защита может носить как судебный, так и административный характер. Подобная защита предполагает возможность обращения в государственные органы для рассмотрения законности и оценки действий либо бездействия налоговиков по отношению к налогоплательщику.

Основными механизмами налогового контроля являются способы и средства защиты.

Способы защиты можно определить, как совокупность действий, которые граждане могут предпринять для защиты своих законных прав.

Граждане могут пользоваться различными способами защиты. Согласно ч. 2 ст. 45 Конституции РФ [2], каждый может защищать свои права любыми способами, которые законодательство не запрещает.

Можно выделить 3 способа защиты прав:

1) Административный;

В этом случае обжалуются:

– ненормативные акты налоговых органов. Например, когда обращаются с требованием об уплате налога. Однако в этом случае необходимо доказать основания для освобождения от уплаты.

– действия (бездействие) должностных лиц этих органов, которыми, нарушаются права гражданина.

В качестве примера можно привести один из налоговых споров. Спор, сутью которого явилось обращение гражданина с иском о пересмотре в кассационном порядке судебных актов по делу о признании незаконным бездействия. Данное бездействие выражалось в отказе в возврате излишне уплаченных сумм налога на имущество физических лиц.

Суд не удовлетворил требования. Так как заявитель не доказал наличие условий для его освобождения от уплаты [3].

Представляется возможным выделить следующие виды жалоб:

– жалоба, которая подается в вышестоящий налоговый орган. В этом случае оспариваются вступившие в силу ненормативные акты налоговиков. Также могут быть оспорены действия (бездействия) должностных лиц.

– апелляционная жалоба. То есть оспариваются решения фискальщиков, которые не вступили в силу. Это могут быть решения об ответственности за налоговое правонарушение или об отказе в этом. Гражданин может считать, что в этом случае нарушаются его права.

### 2) Судебный;

Правом судебного обжалования обладают организации и индивидуальные предприниматели. В данном случае они обращаются в арбитражный суд. Также данным правом обладают физические лица. Они обращаются в суд общей юрисдикции [4, с. 289].

При оспаривании актов налоговиков через судопроизводство периоды для обращения к правосудию исчисляются с даты, когда лицо узнало о решении ВНО по соответствующей жалобе. В иных случаях со дня, когда прошли сроки, указанные в п. 6 ст. 140 НК РФ.

Анализ судебной практики свидетельствует о том, что основными вопросами в судебном процессе являются применение материальных и процессуальных норм. Например, споры о порядке взыскания средств [5, с. 36].

### 3) Самозащита.

Предполагает неисполнение лишь незаконных актов органов и требований налоговиков. Это эффективная защита прав. Считаю, что на практике необходимо быть осмотрительным. Лицо, которое отказывается от исполнения какого-либо акта, должно быть уверено в его незаконности. Ведь, не все могут самостоятельно определить, что на самом деле является нарушением закона. Именно поэтому, я считаю, что нужно с особой осторожностью подходить к использованию данного способа. Возможно, пробел в регулировании данного вопроса заключается в том, что законодатель не предусмотрел пути разрешения подобных конфликтов.

Далее необходимо рассмотреть средства защиты. Существуют процессуальные и материальные средства защиты прав налогоплательщика.

Основным процессуальным средством является иск. Также на практике распространены такие средства как налоговая жалоба и письменные возражения. Например, в споре с инспекцией субъект первоначально излагает доводы, которые мотивированы ссылками на нормы законодательства о правомерности своей позиции и свои требования в возражениях. После этого те же самые доводы и требования «плавно перетекают» в налоговую жалобу, а затем в иск [6, с. 298].

Материальные подразделяются на специальные и универсальные. Материальные средства носят статичный характер, процессуальные в свою очередь динамичны. На практике они часто используются в совокупности.

К специальным средствам можно отнести ознакомление субъекта с решением о проведении выездной проверки, обязанность налогового органа сообщать об ошибках, предоставление субъекту возможности предоставить пояснения в рамках камеральной проверки, а также предоставление субъекту возможности подать уточненную декларацию.

Универсальные средства защиты содержатся в Конституции РФ и НК РФ. Например, принцип правового государства, признание всеобщности и равенства налогов, запрет дискриминации при уплате налогов и сборов и т.д. [7, с. 171].

На практике часто отождествляют понятия «способы защиты» и «средства защиты». Однако их необходимо разграничивать.

Средства защиты – это совокупность используемых инструментов (материально-правовых средств) приемов (процессуально-правовых средств), направленных на получение результата. Способы защиты следует понимать, как требования-притязания субъекта защиты, реализуемые такими действиями и направленными на получение соответствующего результата, а также сам результат [7, с. 184].

Однако стоит отметить, что высшая судебная инстанция имеет уже наработанный опыт при урегулировании всех споров с подобными нарушениями.

Таким образом, практика выработала ряд способов, которые помогают субъектам защищать свои права и интересы. Однако нужно обратить особое внимание на урегулирование вопроса о самозащите. Необходимо, чтобы граждане знали об основаниях для защиты своих прав и могли их применить. С другой стороны, анализ показал, что налогоплательщики обеспечены достаточной возможностью защиты прав. Они вправе самостоятельно выбрать способов защиты нарушенных прав. Это позволяет защитить свои конституционные права, при этом учитывая характер и обстоятельства конкретного налогового спора.

### Литература

1. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть 1) от 31.07.1998 № 146-ФЗ (ред. от 26.03.2022) // Российская газета, № 148-149, 06.08.1998.
2. Конституция Российской Федерации от 12.12.1993 № 11-ФКЗ (ред. от 01.07.2020) // Собрание законодательства РФ, 01.07.2020, № 31, Ст. 4398.
3. Определение Верховного Суда РФ от 12.05.2016 № 302-КГ16-4061 по делу № А19-7976/2015 // СПС «КонсультантПлюс» (дата обращения 17.04.2022).
4. Чернов Ю.И., Донцова А.Е., Долматова Е.А., Судебная защита прав налогоплательщиков и обжалование действий налоговых органов // Бюллетень науки и практики. 2020. № 1. С. 287-290.
5. Попов В.В., Тришина Е.Г. Судебное обжалование правовых актов налоговых органов: новые подходы // Налоги-журнал. 2015. №2. С. 35-38.
6. Козлов Н.В. Процессуальные средства защиты в налоговых правоотношениях // Вестник ВГУ. Серия: Право. 2018. С. 297-303.
7. Козлов Н.А. Средства и способы защиты прав налогоплательщика при осуществлении налогового контроля // Вестник ВГУ. Серия: Право. 2015. С. 175-187.

**Г.Г. Михалева**

к.ю.н., доцент

Пермский государственный национальный исследовательский университет

### ВОПРОСЫ ФИНАНСОВОГО КОНТРОЛЯ В РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

*Аннотация:* в статье обозначены основные проблемы, возникающие при осуществлении государственного финансового контроля в Российской Федерации, в частности: рассмотрена проблема определения основных теоретических положений финансового контроля, выявлена проблема закрепления системы государственных органов, осуществляющих финансовый контроль в Российской Федерации.

*Ключевые слова:* финансовый контроль, эффективность бюджетных расходов, финансы, государственный контроль.

На фоне современного состояния государственных финансов в Российской Федерации все ярче проявляется проблема в организации и осуществлении контроля за их получением,

распределением и использованием. Ее решение становится в ряд наиболее важных стратегических задач реформирования системы управления государственными средствами, без которого невозможно дальнейшее нормальное устойчивое развитие нашего государства. Более того, ни одна из имеющихся социально-экономических проблем не будет решена до тех пор, пока не будет наведен должный порядок в финансовой сфере, пока системе финансового контроля не будет придана надлежащая надежность, и она не станет стабильной и устойчивой.

На сегодняшний день отсутствует целостная, адекватная современным условиям и уровню социально-экономического развития Российской Федерации, система финансового контроля. Компоненты этой системы законодательно не закреплены, хотя в научных исследованиях данному вопросу уделяется повышенное внимание. Причем в научной литературе встречается большое количество разнообразных элементов системы финансового контроля и их комбинаций.

Н.П. Ефимовой предложена несколько иная система финансового контроля, обязательными элементами которой, по мнению автора, являются: «предмет контроля; принципы контроля; субъект контроля; объект контроля; процесс контроля; метод (методики) контроля; техника и технология контроля; сбор и обработка исходных данных для проведения контроля; результат контроля и затраты на его осуществление; субъект, принимающий решение по результатам контроля, но это может быть и субъект контроля, и принятие решения по результатам контроля».

Эффективность финансового контроля – сложная экономическая категория. Она характеризуется определенными критериями и показателями. Совокупность объективных последствий финансового контроля, – это главный критерий определения его эффективности. Получение данных о таком результате требует знания конкретного содержания деятельности контролирующего органа, реакции на его действия субъекта контроля, изменений, происходящих под влиянием контроля в управленческой деятельности [1].

Результаты финансового контроля будут неточными, если не учитывать сопровождающие проведение контроля затраты:

- длительность проверок;
- число участвующих в проверках лиц;
- различного рода расходы (на транспорт, командировки) при выезде на место и т.п.

Затраты на проведение контроля могут быть большими или меньшими и должны соотноситься с его результатами. В этой связи одним из критериев эффективности финансового контроля является его экономичность.

Понятие эффективности финансового контроля тесно связано с понятием его результативности, поскольку результативность является ее главным критерием. От критерия результативности неотделим критерий действенности финансового контроля. Критерий действенности финансового контроля отражает то положительное влияние, которое финансовый контроль оказывает на содержание деятельности проверяемого органа или лица, ее качество.

Критерии эффективности финансового контроля: результативность, действенность, экономичность – позволяют судить о ней только в общей форме. Конкретно оценивать практические результаты финансового контроля помогают разработка и использование устойчивых, постоянных измерителей – показателей, отражающих степень воздействия финансового контроля на деятельность подконтрольного субъекта или лица, его влияние на содержание управленческой деятельности, ее стиль, которые могут быть подразделены на количественные и качественные [2].

Таким образом, для выведения российского государственного финансового контроля на уровень развитых государств, где финансовый контроль действительно эффективен, необходимы существенные преобразования в системе финансового контроля.

Итак, для формирования развитой системы финансового контроля следует предпринять ряд важных шагов:

- сформировать системную и завершенную нормативно-правовую базу, подвергнув систему финансового контроля четкой стандартизации;
- провести реформу в организационных структурах финансового контроля; привести методологическую основу в соответствие с современными условиями;
- сформировать новую систему процедур контроля;
- создать целостные научно-исследовательскую и учебную базы;
- организовать соответствующую информационно-коммуникационную инфраструктуру;
- обеспечить материально-техническое и финансовое функционирование контролирующих органов [3].

Законодательная база государственного финансового контроля включает в себя соответствующие нормативно-правовые акты, регламентирующие работу органов финансового контроля. Однако данные акты, имеющие в большинстве своем локальный характер, лишь обеспечивают возможность создания некоей объединенной правовой базы, справедливой для всей системы государственного финансового контроля и способной обеспечить ее дальнейшее реформирование и развитие. Логичнее и последовательнее было бы разработать единый и общий для всей системы финансового контроля нормативно-правовой документ, отталкиваясь от которого возможно дальнейшее создание отдельных контрольных актов. При этом изменению подвергнутся существующие структуры и органы финансового контроля, а также будут созданы дополнительные органы.

Таким образом, подводя итоги важно сказать о том, что к настоящему времени имеется ряд системных проблем в области организации и проведения финансового контроля в России. К таким проблемам следует отнести отсутствие единой системы и единой концепции финансового контроля, закона о финансовом контроле; перегруженность системы российских органов финансового контроля, дублирование их функций и не скоординированность действий; отсутствие адекватных мер к организациям-нарушителям действующего законодательства при ведении ими финансово-хозяйственной деятельности; неразвитость механизма взаимодействия органов государственной власти по вопросам проведения финансового контроля; отсутствие единых критериев и показателей оценки эффективности финансового контроля; низкая эффективность системы подготовки кадров для органов финансового контроля; отсутствие адекватной административной и дисциплинарной ответственности за принятие необоснованных и неправомερных решений контрольными органами по результатам проведения контрольных мероприятий.

В связи с этим дальнейшему развитию этого инструмента социально-экономической политики Российской Федерации должно уделяться повышенное внимание со стороны всех заинтересованных сторон.

### Литература

1. Арзуманова Л.Л. Правовое регулирование финансового контроля в Российской Федерации: проблемы и перспективы: Монография / Л.Л. Арзуманова, отв. ред. Е.Ю. Грачева. – М.: Норма: НИЦ ИНФРА-М. – 2020. – 384 с.
2. Бойко Н.Н. Проблемы организации финансового контроля в Российской Федерации // Финансовое право. – 2019. – № 3. – С. 19–22.
3. Геймур О.Г. Коррупция как фактор, снижающий эффективность финансового контроля // Вестник Тюменского государственного университета. – 2020. – №2. – С. 98-104.
4. Геймур О.Г. Правовое регулирование финансового контроля в Российской Федерации на современном этапе // Вестник Тюменского государственного университета. – 2019. – №3. – С. 133-140.

## **ФИСКАЛЬНАЯ ФУНКЦИЯ САМОЗАНЯТОГО ГРАЖДАНИНА. СРАВНЕНИЕ РОССИЙСКОГО И ЗАРУБЕЖНЫХ ПОДХОДОВ К ПРАВОВОМУ РЕГУЛИРОВАНИЮ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ САМОЗАНЯТЫХ ГРАЖДАН**

*Аннотация:* данная работа посвящена анализу «вывода из тени» граждан, самостоятельно обеспечивающих себя работой и получающих доходы от указанной деятельности, но не зарегистрированных в качестве индивидуальных предпринимателей и не уплачивающих налоги с указанных доходов. Также, в работе осуществляется сравнение российского и зарубежных подходов к правовому регулированию деятельности самозанятых граждан.

*Ключевые слова:* самозанятый гражданин, налогоплательщик, специальный налоговый режим, налог на профессиональный доход, зарубежный опыт.

Проблемы «вывода из тени» граждан, самостоятельно обеспечивающих себя работой и получающих доходы от указанной деятельности, но не зарегистрированных в качестве индивидуальных предпринимателей (далее – ИП) и не уплачивающих налоги с указанных доходов, являются крайне актуальными на современном этапе. Причины отказа указанных граждан от регистрации в качестве ИП были связаны, в первую очередь, с необходимостью уплаты страховых взносов на обязательное пенсионное, социальное, медицинское страхование (суммарно составляющие более 30 000 рублей в год, что представляет собой значительную сумму для большинства самозанятых граждан), а также с необходимостью приобретения кассовой техники. В связи с этим на законодательном уровне обсуждались различные варианты для «легализации» деятельности самозанятых граждан, с целью максимального упрощения официального оформления их деятельности и повышения привлекательности ведения деятельности в качестве официально зарегистрированного самозанятого гражданина по сравнению с неофициальным ведением деятельности, а также с целью введения для данной категории граждан упрощенной фискальной функции.

В результате с 2019 года на территории 4 субъектов РФ, а с 2020 года – на территории ряда других субъектов РФ, в том числе Пермского края, был введен специальный налоговый режим «Налог на профессиональный доход», позволяющий самозанятым гражданам начать официально вести свою деятельность, зарегистрировавшись в приложении «Мой налог», не приобретая кассовую технику и не уплачивая страховые взносы. Число зарегистрированных в качестве самозанятых граждан в России достигло 4 млн человек [1].

Данный налоговый режим, в соответствии со ст. 2 Федерального закона от 27.11.2018 № 422-ФЗ «О проведении эксперимента по установлению специального налогового режима «Налог на профессиональный доход» [2] (далее – Закон № 422-ФЗ) может применяться как ИП, так и гражданами РФ, не зарегистрированными в таком качестве.

Однако, необходимо разграничивать самозанятость как понятие, характеризующее граждан, осуществляющих определенные виды деятельности, и специальный налоговый режим – «налог на профессиональный доход», который может применяться как самозанятыми гражданами, так и ИП.

Самозанятость – это разновидность предпринимательской деятельности (поскольку ей присущи такие признаки, как осуществление ее самостоятельно, на свой страх и риск, с использованием собственной инициативы при принятии решений), и выделяет следующие отличия самозанятого от «классического» предпринимателя: во-первых, использование своих собственных ресурсов; во-вторых, отсутствие регистрации в качестве ИП; в-третьих, отсутствие использования труда наемных работников. Данное определение представляет интерес,



однако отнесение автором самозанятости к предпринимательской деятельности все же вызывает сомнения.

Самозанятые граждане платят самый маленький налог: 4% за доходы от физических лиц, 6% за доходы от юридических лиц. Они освобождены от страховых взносов, которые платят предприниматели на упрощенной системе налогообложения и патенте. Первые несколько месяцев ставка налога на профессиональный доход даже меньше: 3% и 4%. Это за счёт налогового вычета 10 000 рублей.

Важно отметить, что в соответствии с п. 2 ст. 4 Закона № 422-ФЗ, не вправе применять специальный налоговый режим «налог на профессиональный доход», в частности, следующие категории граждан:

- лица, осуществляющие реализацию подакцизных товаров и товаров, подлежащих обязательной маркировке;
- лица, осуществляющие перепродажу товаров, имущественных прав, за исключением продажи имущества, использовавшегося ими для личных, домашних и (или) иных подобных нужд;
- лица, имеющие работников, с которыми они состоят в трудовых отношениях;
- налогоплательщики, у которых доходы, учитываемые при определении налоговой базы, превысили в текущем календарном году 2,4 миллиона рублей.

Ввиду относительной новизны правового регулирования самозанятости в России, значительный интерес представляет и зарубежный опыт в данной сфере, сравнение российского и зарубежного подходов к правовому регулированию деятельности самозанятых граждан.

Так, в США к самозанятым относят индивидуальных предпринимателей, фрилансеров и независимых подрядчиков [3]. Как можно заметить, в США понятие самозанятости является более широким, чем в России, поскольку включает в себя более обширный круг лиц, в том числе индивидуальных предпринимателей. В российском законодательстве такие понятия, как «фрилансер» и «независимый подрядчик» отсутствуют, но представляется, что указанные категории лиц подпадают под понятие «самозанятые граждане» и в России. Общей чертой является осуществление деятельности без создания юридического лица.

Самозанятые граждане в США уплачивают Self-employment tax («налог на самозанятость»), включающий в себя платежи в систему социального страхования и в систему здравоохранения. Размер данного налога составляет 15,3% от прибыли самозанятого гражданина, включая 12,4% на социальное обеспечение и 2,9% на медицинское страхование. В 2019 году в закон о налоге на самозанятых были внесены изменения, в результате которых та часть налога, которая взимается на социальное обеспечение (12,4%) стала распространяться только на первые \$132,900 дохода от деятельности самозанятых [4].

Сравнивая Self-employment tax («налог на самозанятость») с предусмотренным в России специальным налоговым режимом «налог на профессиональный доход» и в целом с российским правовым регулированием в сфере налогов, можно заметить, что американский налог на самозанятость в российском понимании представляет собой, по сути, страховые взносы на социальное и медицинское страхование. В России же самозанятые граждане освобождены от обязанности уплачивать страховые взносы (что во многом и обуславливает привлекательность данного налогового режима).

Кроме того, самозанятые в США уплачивают федеральный подоходный налог (в отличие от самозанятых в России, которые освобождены от уплаты НДФЛ, что следует из п. 8 ст. 2 Закона № 422-ФЗ). Уплачиваемый самозанятыми в США подоходный налог может быть уменьшен на сумму, уже уплаченную в качестве налога на самозанятость (Self-employment tax), но не более чем на половину суммы подоходного налога. Отметим, что в США предусмотрена прогрессивная система налогообложения в отношении подоходного налога: по наименьшей ставке (10% от дохода) уплачивают данный налог граждане, доход которых составляет менее 9 225 долларов в год; наиболее высокая ставка (39,6%) установлена для граждан, доход которых составляет более 414 тысяч долларов в год. Кроме того, в некоторых штатах и муниципалитетах США устанавливаются дополнительные налоги, также влияющие

на общий объем налоговой нагрузки самозанятых: например, в некоторых штатах дополнительные платежи составляют до 5,6% от прибыли самозанятого гражданина [5].

В Великобритании самозанятые могут работать как самостоятельно, так и в составе партнерства, в том числе партнерства в рамках ООО (Limited liability company). Иными словами, самозанятость в Великобритании фактически приравнена к предпринимательской деятельности, что следует из круга лиц, на которых распространяется данное понятие.

Налогообложение самозанятых в Великобритании имеет значительное сходство с американским подходом к решению данного вопроса. Так, в Великобритании действует income tax (налог на доход). Кроме того, самозанятые в Великобритании обязаны уплачивать платежи в социальные фонды (Social Insurance tax) [6].

Опыт Канады в сфере правового регулирования самозанятых интересен в первую очередь тем, что, в отличие от большинства зарубежных стран, в Канаде имеются программы иммиграции для самозанятых, позволяющие иностранным гражданам с достаточным уровнем английского языка, опытом деятельности в качестве самозанятого у себя на родине в течение двух лет (как доказательства принимаются банковские выписки, портфолио и рекомендации от клиентов) и суммой на покупку билета, получить вид на жительство в стране. Однако, при этом в Канаде ограничен перечень видов профессиональной деятельности самозанятых, на которых распространяются указанные иммиграционные программы: к таковым относится фермерская деятельность, а также деятельность лиц, способных «внести значительный вклад в развитие культуры государства». Перечень указанных лиц, в действительности, является достаточно широким: к таковым отнесены, в частности, артисты, редакторы, музыканты, журналисты, писатели, дизайнеры, визажисты и парикмахеры, флористы, ювелиры, кузнецы, фотографы, а также различные ремесленники. Условия налогообложения для самозанятых в Канаде не отличаются существенным образом от условий, предусмотренных в США и Великобритании [7].

Интересен также подход стран СНГ, в частности, Республики Беларусь к правовому регулированию самозанятости, ввиду значительного сходства законодательства России и Беларуси в целом.

Правовой статус самозанятого в Беларуси могут иметь физические лица, осуществляющие деятельность, приносящую доход, но не отнесенную к предпринимательской.

В соответствии с ч. 4 п. 1 ст. 1 Гражданского кодекса Республики Беларусь, к предпринимательской деятельности не относятся, в частности: ремесленная деятельность; адвокатская деятельность; нотариальная деятельность; реализация физическими лицами на торговых местах на рынках созданных этими физическими лицами произведений живописи, графики, скульптуры, предметов народных промыслов; овощей и фруктов, продукции животноводства (кроме пушнины); репетиторство; чистка и уборка; уход за взрослыми и детьми; музыкально-развлекательное обслуживание свадеб; деятельность по копированию, подготовке документов; деятельность по письменному и устному переводу; деятельность по ремонту швейных, трикотажных изделий и ряд других видов деятельности, исчерпывающий перечень которых перечислен в ГК Республики Беларусь [8].

Таким образом, в Беларуси представлен противоположный подход, нежели в России: если в России устанавливается исчерпывающий перечень исключений в отношении видов деятельности, при которых лицо не может считаться самозанятым, то в Беларуси, напротив, предусматривается исчерпывающий (хотя и весьма обширный по своему содержанию) перечень видов деятельности, которые не относятся к предпринимательской деятельности и могут осуществляться самозанятыми гражданами.

Кроме того, в Беларуси предусмотрен более сложный, чем в России, порядок начала осуществления самозанятым своей деятельности: до начала ее осуществления требуется встать на учет в налоговом органе по месту жительства; представить в указанный налоговый орган уведомление произвольной формы о планируемой к осуществлению деятельности; произвести уплату единого налога, сумму которого рассчитывает налоговый орган на основа-

нии уведомления. В России же посещение налогового органа не требуется, достаточной является регистрация самозанятого в мобильном приложении «Мой налог».

Различие в налогообложении самозанятых в России и Беларуси заключается в том, что в Беларуси самозанятые уплачивают налог в фиксированном размере, предусмотренном законодательством для каждого вида деятельности, причем еще до начала ее осуществления; в России же налог уплачивается самозанятым уже после начала осуществления им своей деятельности, причем не в фиксированной сумме, а в размере 4% либо 6% (в зависимости от того, получены ли соответствующие суммы от физических или юридических лиц); кроме того, в России не различаются налоговые ставки для самозанятых в зависимости от осуществляемого ими вида деятельности.

Подводя итоги проведенному исследованию, можно сделать следующие выводы.

Представляется, что российское правовое регулирование деятельности самозанятых, в сравнении с правовым регулированием деятельности самозанятых в зарубежных странах, в том числе в Беларуси, является одним из наиболее благоприятных для граждан, планирующих осуществлять такую деятельность, о чем свидетельствует максимально упрощенная регистрация, низкие ставки налога, отсутствие обязанности по уплате страховых взносов. В связи с этим специальный налоговый режим «налог на профессиональный доход» пользуется значительной популярностью.

Действующее законодательство о самозанятых является достаточно эффективным с точки зрения привлечения максимального количества граждан к легализации осуществляемой ими деятельности; эффективность же указанного законодательства с точки зрения контроля за доходами самозанятых граждан, включения ими в налоговую базу всех доходов, полученных от профессиональной деятельности, пока не столь очевидна, ввиду новизны рассматриваемого налогового режима и отсутствия сформировавшейся правоприменительной практики по спорам между самозанятыми лицами и налоговыми органами.

## Литература

1. Количество зарегистрированных самозанятых в России достигло 4 млн [Электронный ресурс]. URL: [https://www.nalog.gov.ru/rn77/news/activities\\_fts/11816919/](https://www.nalog.gov.ru/rn77/news/activities_fts/11816919/) (дата обращения: 17.04.2022).
2. О проведении эксперимента по установлению специального налогового режима «Налог на профессиональный доход»: Федеральный закон от 27.11.2018 № 422-ФЗ (ред. от 08.06.2020) // Собрание законодательства РФ. 03.12.2018. № 49 (часть I). Ст. 7494.
3. Дубенская Ю.С. Вопросы регулирования специального налогового режима «Налог на профессиональный доход» // Налоги и налогообложение. 2019. № 4. С. 59.
4. Дубенская Ю.С. Указ. соч. С. 60.
5. Кострова Ю.Б., Шибаршина О.Ю. Анализ подходов к регулированию самозанятости населения: российский и международный опыт // Экономика труда. 2018. № 4. С. 1137.
6. Кострова Ю.Б., Шибаршина О.Ю. Анализ подходов к регулированию самозанятости населения: российский и международный опыт // Экономика труда. 2018. № 4. С. 1138.
7. Кострова Ю.Б., Шибаршина О.Ю. Указ. соч. С. 1139.
8. Гражданский Кодекс Республики Беларусь: Закон № 218-З от 07.12.1998 [Электронный ресурс]. URL: [https://kodeksy-by.com/grazhdanskij\\_kodeks\\_rb.htm](https://kodeksy-by.com/grazhdanskij_kodeks_rb.htm) (дата обращения: 17.04.2022).

## **МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ В УСЛОВИЯХ РАЗВИТИЯ ФИНАНСОВОГО ФЕДЕРАТИЗМА**

*Аннотация:* в статье рассмотрено положение Министерства финансов Российской Федерации, его взаимосвязь с субъектами Федерации, развитие финансового федерализма внутри страны.

*Ключевые слова:* бюджет, финансовый федератизм, регион, субъект Российской Федерации.

Для России и многих развитых стран проблема планирования финансов внутри страны является наиболее острой и требует решительных действий для правильного регулирования экономики.

В Российской Федерации работой по управлению государственными финансами занимается Министерство финансов, а также нижестоящие его финансовые органы. Министерство финансов контролирует и координирует действия федеральных органов исполнительной власти, тем самым проводит единую финансовую, бюджетную и налоговую политику в России.

Одной из основных задач Министерство финансов ставит совершенствование бюджетной системы и развитие бюджетного федерализма. Принципом финансового федерализма является разграничение прав и полномочий между центральными органами власти и властями субъектов Федерации в области финансов. Каждый субъект Федерации имеет свой бюджет, средства которого предназначены для обеспечения задач и функций, отнесенных к предметам его ведения. В ст. 15 Бюджетного кодекса РФ он назван региональным бюджетом. При этом происходит разграничение полномочий по расходам между органами власти всех уровней управления, обеспечение вертикального и горизонтального выравнивания доходов всех звеньев бюджетной системы. Каждый субъект Федерации может самостоятельно организовывать финансовую деятельность, определять именно те направления, где будут использоваться бюджетные средства при условиях равноправия с другими субъектами Российской Федерации.

Федерализм означает введение в экономическую политику и рыночное регулирование феномена существования и взаимодействия не одного, а сложной системы управляющих и регулирующих центров власти, десятков центров принятия решений, концентрации и централизации финансовых и материальных ресурсов[3-с.213].

Быстрому развитию финансового федерализма в Российской Федерации способствовало принятие Федеральных законов. В 1991 году был принят Закон РСФСР «Об основах бюджетного устройства и бюджетного процесса в РСФСР», в котором говорилось, что республиканский бюджет РСФСР, республиканские бюджеты республик в составе РСФСР, бюджеты национально – государственных и административно – территориальных образований являются самостоятельными. На сегодняшний день Министерство финансов Российской Федерации также издает Федеральные законы и утверждает приказы в отношении субъектов Российской Федерации. Так, например, Министерство финансов Пермского края является исполнительным органом государственной власти Пермского края, осуществляющим функции по выработке государственной политики и нормативно-правовому регулированию в сфере финансов и бюджетного процесса в Пермском крае. Министерство организует составление проекта бюджета Пермского края на очередной финансовый год и плановый период,

разрабатывает предложения по совершенствованию принципов межбюджетных отношений и совершенствованию системы региональных налогов, осуществляет финансовый контроль за сохранностью, эффективным и целевым использованием бюджетных средств.

Несмотря на это на территории Российской Федерации значительное различие уровней социально-экономического развития субъектов РФ. Это вызвано различными факторами, такими как природно-климатическими, культурно-историческими и другими. Также не стоит забывать, что Российская Федерация построена по национально-территориальному принципу, что приводит к большим различиям в размерах территорий, численности населения и уровне социально-экономического развития субъектов Федерации. Проблемы формирования бюджетов субъектов Российской Федерации в процессе социально-экономического развития России имеют важность для государства.

Процесс создания и укрепления финансового федерализма в России продолжается. На сегодняшний день необходимо привести к полному соответствию полномочий всех уровней власти всех субъектов федерации. Передача расходов из бюджетов верхнего уровня в бюджеты нижнего уровня должна быть полностью компенсирована одновременно передаваемыми доходами. Следует устранить встречные финансовые потоки, когда доходы, создаваемые на территории, изымаются в бюджет вышестоящего уровня, а затем в виде финансовой помощи, дотаций и субвенций передаются вниз.

Таким образом стоит сказать, что необходимо предпринять меры для регулирования финансовых потоков внутри страны. Для этого нужно четко разграничить полномочия между всеми уровнями финансовой власти, создать эффективный механизм корректировки диспропорций в формировании территориальных бюджетов.

### Литература

1. Бюджетный кодекс Российской Федерации (БК РФ) от 31.07.1998 № 145-ФЗ (последняя редакция) // КонсультантПлюс (consultant.ru)
2. Постановление Правительства Пермского края от 07.09.2012 № 824-п «Об утверждении Положения о Министерстве финансов Пермского края» // КонсультантПлюс (consultant.ru)
3. Ю.С. Петухов, Л.И. Ванчухина, Н.И. Крюков и др.; под ред. Р.П. Чапцова, Л.И. Ванчухиной. Россия на пути к рынку: экономика, государство, безопасность и качество // М.: РАЕН, 2001. – С.213-215.

## **О НЕДОСТАТКАХ ДЕЙСТВУЮЩЕЙ СИСТЕМЫ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ**

*Аннотация:* проведя анализ действующей налоговой системы Российской Федерации, выявлены основные пробелы и недостатки ее применения, негативно влияющие на развитие экономики в стране. Отмечается, что принцип стабильности налоговой системы может быть реализован при условии наличия в концепции реформ четких поставленных целей и способов их достижения, а также не менее важным является ограничение периода реформирования.

*Ключевые слова:* налоговая система, налоговая реформа, налоговое законодательство, недостатки реформирования, стабильность налоговой системы.

Система налогообложения – это совокупность налогов и сборов и других платежей, уплачиваемых налогоплательщиком в особом порядке и в определенный период. В России данная система регулируется Налоговым Кодексом РФ, который определяет особенности и порядок ее функционирования, общие условия установления налогов и сборов. За последние несколько десятилетий налоговая система претерпевала существенные изменения. Ее реформирование оказало значительное влияние на развитие экономики, деятельность физических и юридических лиц.

Однако, с течением времени можно сделать выводы о том, что частые изменения, которые вносятся в Налоговый Кодекс непременно подвергают сомнению действие такого принципа в налоговом праве как «принцип стабильности», который подразумевает стабильность действующей налоговой системы во времени. Также, можно отметить, что довольно частые перемены оставляют под вопросом наличие в Российском законодательстве единой и долгосрочной концепции реформирования налогового законодательства. В связи с этим, требуется раскрыть не только достоинства продолжительных реформ в налоговой отрасли, но и их недостатки, которые определенно ведут к несоблюдению норм налоговой системы РФ.

К недостаткам действующей системы налогообложения относится, во-первых, как мы уже говорили, нестабильность налоговой политики и определяемых концепций. Это приводит к тому, что она становится крайне неустойчива, и субъектам налогообложения все труднее следовать вслед за ее направлением. Изменения происходят настолько часто и быстро, что говорить об эффективности таких реформ не представляется возможным.

Во-вторых, современная ситуация в связи с введением санкций против России предоставляет нам возможность сделать выводы об отсутствии в действующей налоговой системе достаточных методов стимулирования развития экономики в стране. В частности, не предусмотрено действительно значительных налоговых льгот для отечественных товаропроизводителей, что влечет их бездействие в отношении участия в инвестициях на Российском рынке.

В-третьих, к негативным последствиям привела отмена единого налога на вмененный налог. Данный налог был введен более двадцати лет назад и был удобен для предпринимателей в силу своей простоты. С 01.01.2022г налогоплательщики были автоматически сняты с учета и переведены на общий режим налогообложения, который является самым сложным, поскольку предполагает уплату НДС, НДФЛ -для ИП, налога на прибыль -для юридических лиц, и налога на имущество. Отмена налога поставила предпринимателей перед выбором: либо перейти на упрощенную систему налогообложения, либо на патентную систему, либо перейти в категорию самозанятых и платить налог на профессиональный доход. Выбрать систему можно было до конца 2020 года.

Из предыдущего пункта вытекает и четвертая проблема, связанная с неравномерным распределением налоговой нагрузки на разные отрасли экономики и отдельных субъектов - налогоплательщиков. В частности, опять же это связано с чрезмерной налоговой нагрузкой на предпринимателей. Это приводит к нарушению ими налогового законодательства путем совершения различных действий по уклону от уплаты налогов. В связи с неуплатой налогов в первом полугодии 2020 года было возбуждено свыше 1700 уголовных дел. В абсолютном значении это на 6% меньше, чем за аналогичный период в прошлые года. Но при этом если в 2019 году возбуждение уголовных дел совершалось лишь в половине случаев, то на данный момент этот процент увеличился до 55. Кроме того, больше дел было направлено в суд с обвинительным заключением – только за первые шесть месяцев 2020 года их число достигло 510 [6, с. 101].

В качестве пятой проблемы необходимо выделить принятие упрощенной системы налогообложения. Многие специалисты утверждают, что данная система очень востребована и позволяет сконцентрировать в себе очевидно много достоинств, таких как: сокращение налоговых отчетностей, возможность выбрать способ расчёта налоговой базы, который подходит вашему бизнесу, безусловным достоинством является возможность уменьшать налогооблагаемую базу за счет расходов в УСН «Доходы минус расходы».

Несмотря на свои очевидные преимущества, «упрощенная» система налогообложения вызывает множество дискуссий. На сегодняшний день в ней выделяют некоторые неточности и расхождения. Так, например, существенным недостатком является то, что такую систему далеко не все могут использовать. Не имеют права переходить на упрощенный режим индивидуальные предприниматели, которые имеют больше 130 работников в штате, и/или занимаются деятельностью, поименованной в п.3 статьи 346.12 Налогового кодекса РФ. Следующим недостатком является то, что невозможно развивать бизнес в других городах и регионах, в том числе открывать представительства или филиалы. Также, упрощенная система предусматривает необходимость оплаты единого налога независимо от того, была деятельность компании прибыльной или нет. Еще одним недостатком является то, что при превышении строго установленных лимитов, например, по количеству персонала или размеру прибыли, компании утрачивают права работать на УСН. Вернуться обратно можно будет только с начала следующего года и при условии соблюдения установленных законом рамок.

Изложенное позволяет нам сделать выводы о том, что совершенствование налогового законодательства, безусловно, является важнейшим и необходимым механизмом улучшения налоговой системы РФ. Однако этот процесс необходимо осуществлять в течение ограниченного периода времени. Основами налоговых реформ должны являться конкретные и четко поставленные цели, методы и способы их достижения. Предполагается, что исключительно при указанных условиях будет в полной мере реализован принцип стабильности налоговой системы. Налоговая система в РФ должна отвечать признакам функциональности, стабильности и устойчивости.

Не менее важным является укрепление связей между государством и предпринимателями. Интересы между двумя этими субъектами должны быть согласованы и не противоречивы.

Для решения многих проблем государству необходимо поощрять предпринимателей, желающих инвестировать и развивать товарооборот на Российском рынке.

Действующая налоговая система в Российской Федерации не может оцениваться как совершенная. Однако, важно то, что дальнейшее ее совершенствование будет основана на анализе прошлого опыта и исправлении допущенных ошибок.

## Литература

1. Доштаева Е.Д. Практические аспекты налоговой политики России // Финансы и кредит, 2009. – № 46 (382). – С. 42–46.
2. Давыдов Р.Х. Проблемы развития малого бизнеса в регионах российской федерации // Законность в современном обществе сборник статей Международной научно-практической

конференции. Издательство: Общество с ограниченной ответственностью «Аэтерна» (Уфа), 2016. С. 73-75.

3. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть первая) от 31.07.1998 № 146-ФЗ (ред. от 27.11.2018) // Собрание законодательства РФ. – № 31. – 03.08.1998. – ст. 3824.

4. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая) от 05.08.2000 № 117-ФЗ (ред. от 27.11.2018) (с изм. и доп., вступ. в силу с 12.12.2018) // Собрание законодательства РФ. – 07.08.2000. – № 32. – ст. 3340.

5. Пансков В. Г. Налоги и налоговая система Российской Федерации: учебник для вузов. – Изд. 3-е, перераб. и доп. – М.: Финансы и статистика, 2009. – 493 с.

6. Перов А.В. Налоги и налогообложение. Учебное пособие. М.: Юрайт-Издат, 2021. 800 с.

**Г.А. Пепеляев**  
Студент ПГНИУ

Научный руководитель: к.ю.н., доцент О.А. Иванова  
Пермский государственный национальный исследовательский университет

## **РЕШЕНИЕ ПРОБЛЕМ ОЦЕНОЧНЫХ ПОНЯТИЙ В НАЛОГОВОМ ПРАВЕ ЧЕРЕЗ УСТАНОВЛЕНИЕ РОДОВЫХ ПРИЗНАКОВ**

*Аннотация:* данная работа представляет собой анализ научной литературы и законодательных актов, содержащих оценочные понятия, на основе которого формулируются родовые признаки оценочных понятий, а также дефиниция рассматриваемого явления. Также сделаны выводы о противоречиях постановлений Конституционного суда нормам Налогового кодекса и причины использования оценочных понятий в налоговом праве.

*Ключевые слова:* оценочное понятие, родовые признаки, нормы-принципы, содержание, крупнейший налогоплательщик.

Налоговое законодательство динамично развивается благодаря внедрению цифровых технологий, развитию экономики, что способствует появлению на рынке новых видов деятельности. Законодатель стремится своевременно урегулировать появляющиеся отношения в обществе. Ни один прием юридической техники не способен своевременно и качественно урегулировать новые отношения так, как это можно сделать, используя оценочные понятия.

Оценочные понятия, как отмечается в юридической науке, прочно и окончательно закрепились в системе Российского права. Однако в налоговом праве остается неопределенность относительно постановления Конституционного суда Российской Федерации (далее – «КС РФ»), которое было направлено на определение оценочных понятий, а также о сущности некоторых норм, содержащих оценочные понятия. Неопределенность заключается в неоднозначном восприятии учеными позиции, изложенной Конституционным судом, а также относительно правоприменения оценочных понятий, содержащихся в Налоговом кодексе Российской Федерации (далее – «НК РФ»). В совокупности данные проблемы приводят к проблематичному определению признаков оценочных понятий, которые в настоящей статье будут определены.

Конституционным судом Российской Федерации постановлением от 28.03.2000 г. № 5-П была изложена позиция о том, что «законы о налогах и сборах должны содержать четкие и понятные нормы с тем, чтобы не допускались неопределенность в их понимании и, следовательно, возможность произвольного их истолкования и применения... Формальная



определенность налоговых норм предполагает их достаточную точность, чем обеспечивается их правильное применение» [1].

Содержание норм НК РФ коррелирует с изложенной Конституционным судом РФ позицией и по сей день. А.В. Демин отмечал, что количество оценочных понятий в НК РФ более ста, что примечательно, сохраняется тенденция увеличения количества оценочных понятий. Важнейшим признаком оценочных понятий является их открытое содержание, которое можно интерпретировать как неопределенность содержания. Стоит отметить, что неопределенность содержания оценочных понятий не является пробелом в праве. Цель оценочных понятий – это гибкое и своевременное урегулирование отношений, складывающихся в различных сферах. Оценочные понятия позволяют правоприменителю толковать понятия, содержащиеся в нормативно-правовых актах, для каждой конкретной ситуации. [2, с. 128]

Учитывая цель оценочных понятий и их важнейший признак, можно прийти к выводу, что позиция, изложенная Конституционным судом в постановлении № 5-П, не находит отражение в нормах НК РФ.

Как пример, не соответствия данной позиции и норм НК РФ, возьмем оценочное понятие, содержащееся в п.1 ст. 93 НК РФ, а именно «необходимые документы». Перечень документов, которые согласно данной статье, должностное лицо налогового органа, проводящее налоговую проверку, вправе истребовать у проверяемого лица не указан. И это не низкий уровень юридической техники или же пробел в налоговом законодательстве, очевидно, что законодателем специально предусмотрено использование оценочного понятия «необходимые документы». По моему мнению, это необходимо для предоставления налоговому органу возможности истребовать больший объем документов для максимально эффективного контроля субъектов налогообложения. Указание законодателем исчерпывающего перечня документов, который может запрашивать налоговый орган в рамках данной статьи, существенно бы ограничило полномочия налогового органа, а также снизило эффективность налогового контроля.

Конституционный Суд РФ в определении № 1270-О-О при рассмотрении жалобы на положения НК РФ, содержащие оценочные понятия отметил, что «наличие в законе общих оценочных понятий, само по себе не свидетельствует об их неопределенности: поскольку нормы законодательства о налогах и сборах различны по характеру и значению, пределы детализации таких его норм, как абстрактно сформулированные нормы-принципы, определяются законодателем с учетом необходимости их эффективного применения к неограниченному числу конкретных правовых ситуаций» [3]. В данном определении Конституционный суд РФ признает необходимость оценочных понятий.

Конституционный суд в определении № 1270-О-О фактически рассматривает оценочные понятия, как «абстрактно сформулированные нормы-принципы». Однозначно можно сказать, что оценочные понятия не являются принципами налогового права, однако нельзя не согласиться с тем, что они содержатся в нормах НК РФ. В связи с тем, что позиция КС РФ имеет явное противоречие со сложившемся пониманием оценочных понятий в юридической доктрине она была воспринята учеными юристами неоднозначно.

Д.А. Смирнов касательно позиции КС РФ в определении рассуждал над сущностью оценочных понятий, анализируя представленное определение «Сложно сказать, что имел в виду Конституционный Суд РФ: сравнивал нормы законодательства о налогах и сборах с принципами налогового права по своему строению или речь шла о том, что все оценочные понятия являются принципами налогового права, однако обе интерпретации не обоснованы в определении» [4, с. 3].

С позицией Д.А. Смирнова сложно не согласиться, как оценочные понятия, так и принципы налогового права формально не определены несмотря на то, что они представляют собой разные элементы формально закрепленных норм. Однако оценочные понятия не имеют, например, регулятивной функции, которая наличествует у принципов налогового права.

Очевидно, что оценочные понятия и указанные Конституционным судом нормы-принципы являются разными элементами налогового права. Нормы-принципы имеют свою самостоятельную регулятивную функцию, определяют границы поведения субъектов. Тогда как оценочные понятия не имеют регулятивной функции, они также и не определяют границ поведения субъектов, кроме как в норме, в которой закреплено оценочное понятие. Ученые юристы согласны в том, что оценочные понятия влияют на правоприменение, однако ошибочно отождествлять их с нормами-принципами.

В постановлении КС РФ РФ от 15.07.1999 г. № 11-П было сформулировано важнейшее требование к содержанию норм права. Конституционный суд РФ указал на то, что «Общеправовой критерий определенности, ясности, недвусмысленности правовой нормы вытекает из конституционного принципа равенства всех перед законом и судом, поскольку такое равенство может быть обеспечено лишь при условии единообразного понимания и толкования нормы всеми правоприменителями. Неопределенность содержания правовой нормы, напротив, допускает возможность неограниченного усмотрения в процессе правоприменения и неизбежно ведет к произволу, а значит – к нарушению принципов равенства, а также верховенства закона» [5].

Единогласно придерживаются ученые юристы в отношении точки зрения, высказанной А.В. Деминым. «Оценочное понятие можно назвать нечетким, неясным и незавершенным в том смысле, что законодатель формулирует его содержание лишь относительно полно. Однако эта неясность не является «неустранимой» в смысле п. 7 ст. 3 НК РФ, поскольку в данном случае закон предусматривает вполне определенный метод преодоления сложившейся неопределенности, а именно конкретизацию понятия в процессе правоприменительной деятельности. Важнейшая особенность оценочных понятий, которая позволяет отграничивать их от понятий неопределенных, – это то, что неопределенность в данном случае сознательно запрограммирована и целенаправленно включена в массив налогового права» [2, с. 129].

Соглашаясь с мнением А.В. Демина, о том, что оценочное понятие является нечетким, постановление КС РФ № 11-П вызывает очевидное противоречие не только с устоявшимися пониманием оценочных понятий, но и с дальнейшими актами КС РФ.

Немаловажным является взгляд Ю.В. Старых на оценочные понятия, как источник НК РФ при правоприменении. Ученый отмечал, что введение оценочных понятий обусловлено исключительно невозможностью законодательно урегулировать какое-либо явление иным способом [6, с. 105].

Ю. В. Старых отметил одно из важнейших свойств оценочных понятий, а именно законодательную необходимость установления оценочных понятий в нормах права. Данный признак имеет важнейшее значение при определении роли оценочных понятий в налоговом законодательстве.

Анализируя изложенный материал можно сделать вывод о том, что оценочные понятия являются необходимостью, а не пробелом или низким уровнем юридической техники. Однако останется ли оценочное понятия таковым, если его содержание раскрыто в иных актах налоговых органах, а не в самом нормативно-правовом акте, в котором оно содержится.

Применительно к другим отраслям права, оценочное понятие является оценочным до тех пор, пока его содержание остается неопределенным, то есть нет нормативно-правового закрепления. В налоговом же праве все не так однозначно.

В п.1 ст. 25.12-1, а также во многих других статьях НК РФ содержится оценочное понятие «крупнейший налогоплательщик». Однако является оно оценочным на сегодняшний день? Приказом Федеральной Налоговой Службы России от 16.05.2007 г. были утверждены критерии отнесения юридических лиц к крупнейшим налогоплательщикам [7].

В постановлении арбитражного суда Волго-Вятского округа от 12.12.2013 по делу № А79-725/2013 проверялась законность действий налогового органа по постановке на налоговый учет общества в качестве крупнейшего налогоплательщика. При этом, суды всех

четырёх инстанций при рассмотрении указанного дела руководствовались критериями, установленными указанным Приказом.

Таким образом, указанное оценочное понятие при определенной регламентации перестало быть оценочным, а установленные критерии являются обязательными в правоприменительной практике. Можно ли в таком случае говорить о том, что категория «крупнейший налогоплательщик» перестала быть оценочной?

Если анализировать позиции ученых, признающих, что оно остается оценочным, несмотря на закрепленное содержание в законодательстве, то можно привести доводы о том, что критерии определения «крупнейшего налогоплательщика» так или иначе анализируются правоприменителем (в данном случае налоговым органом) перед вынесением решения. То есть определяется суммарный объем доходов субъекта (от 2 до 35 млрд. руб. включительно), его среднесписочная численность (свыше 50 человек), а также совокупная стоимость активов (от 100 млн. до 20 млрд. руб.). Сложно согласиться с данным подходом, учитывая признаки и цель оценочных понятий в позитивном праве.

Схожим примером того, что оценочное понятие перестает быть оценочным в силу раскрытия его содержания в нормативно-правовых актах, служит понятие – «безнадежная к взысканию недоимка». В ст. 59 НК РФ содержатся случаи признания недоимки и задолженности безнадежными к взысканию и их списание.

В связи с чем, полагаю верным понимать под оценочными понятиями налогового права только такие понятия, содержание которых не закреплено ни в одном нормативно-правовом акте. Данный вывод представляется логичным, поскольку одним из признаков оценочных понятий является открытость содержания. Как и было упомянуто ранее, указывая критерии определения «крупнейшего налогоплательщика», содержание перестает быть открытым в случае, если критерии исчерпывающие.

Еще одним признаком оценочных понятий выделяют конкретизацию оценочного понятия правоприменителем. По мнению большинства, ученых, ситуация, когда конкретизацию оценочного понятия будет осуществлять субъект, не относящийся к органам государства невозможна. В связи с чем, данный признак не является предметом спора отечественных ученых. Однако, считаю, что процесс реализации права субъектами, на которых направлена норма налогового законодательства посредством соблюдения, исполнения и использования – является одним из важнейших элементов установления содержания оценочного понятия.

М.Ф. Лукьяненко отмечала: «Оценочное понятие приобретает смысл только в результате его применения, так как содержание оценочного понятия зависит от конкретной обстановки» [8, с. 31]. В соответствии с данным высказыванием, правоприменитель устанавливает признаки оценочного понятия непосредственно при реализации нормы, содержащей оценочное понятие, тем самым выбирая возможные варианты поведения.

Л.А. Морозова утверждала, что право применяется исключительно в установленных законом формах, выражающаяся в специально-юридической деятельности компетентных органов, должностных лиц и органов местного самоуправления. Направленность данной деятельности – создание новых юридических фактов, представление субъективных прав и возложение юридических обязанностей на конкретные субъекты [9, с. 273].

Анализируя выделенный признак, становится ясно, что в Российской системе права правоприменение оценочных понятий преимущественно относится к деятельности государственных органов. К таким органам относятся: суды, налоговые органы, органы местного самоуправления и др. Однако считаю, что верным причислять к субъектам, определяющим содержание оценочного понятия иных субъектов, например, налогоплательщика. Без участия налогоплательщика и его уникальных данных, используемых при рассмотрении дела, смысл установления содержания оценочного понятия – отсутствует.

Таким образом, можно сформулировать родовые признаки оценочных понятий, содержащихся в налоговом праве:

– Открытое или неопределенное содержание оценочного понятия, а именно понятие не конкретизировано ни в одном нормативно-правовом акте, а иначе оно перестает быть оценочным.

– Содержание оценочного понятия определяется правоприменителем в каждом конкретном случае, при этом в установлении содержания участвуют не только налоговые или судебные органы, но и налогоплательщик.

– Оценочное понятие в налоговом праве преимущественно является результатом законотворческого процесса, однако практика высших судов, также порождает оценочные понятия, которые в дальнейшем закрепляются в нормах НК РФ, что подтверждает необходимость оценочных понятий, а именно их возможность своевременно и «гибко» урегулировать правоотношения.

– Оценочные понятия, содержание которых возможно установить с помощью обращения к иным статьям НК РФ не являются оценочными, поскольку лишены дискреции его содержания в процессе правоприменения или реализации налоговой нормы, что соотносимо с первым признаком.

Резюмируя признаки оценочного понятия в налоговом праве, можно сделать вывод о том, что оценочные понятия в налоговом праве – это понятия, закрепленные в нормативно-правовых или судебных актах понятия, содержания которых специально не определены и устанавливаются в процессе правоприменения данной нормы (понятия).

## Литература

1. Постановление Конституционного Суда РФ от 28 марта 2000 г. № 5-П «По делу о проверке конституционности подпункта «к» пункта 1 статьи 5 Закона РФ «О налоге на добавленную стоимость» в связи с жалобой закрытого акционерного общества «Конфетти» и гражданки И. В. Савченко» // Вестник КС РФ. 2000. № 4.

2. Демин А. В. Принцип определенности налогообложения: Монография. М.: Статут, 2015. 368 с.

3. Определение Конституционного Суда РФ от 01.10.2009 № 1270-О-О «Об отказе в принятии к рассмотрению жалобы гражданки Кислой Любови Анатольевны на нарушение ее конституционных прав пунктом 1 статьи 221 и пунктом 3 статьи 237 Налогового кодекса Российской Федерации» // Документ опубликован не был. Доступ из СПС «КонсультантПлюс».

4. Смирнов Д. А. Оценочные понятия и принципы налогового права: вопросы соотношения и правоприменения // Ленинградский юридический журнал. 2013. № 2. 11 с.

5. Постановление Конституционного Суда РФ от 15.07.1999 № 11-П «По делу о проверке конституционности отдельных положений Закона РСФСР «О Государственной налоговой службе РСФСР» и Законов Российской Федерации «Об основах налоговой системы в Российской Федерации» и «О федеральных органах налоговой полиции» // Российская газета. № 150. 03.08.1999.

6. Старых Ю. В. Усмотрение в налоговом правоприменении / под ред. М.В. Карасевой. М.: Юриспруденции, 2007. 115 с.

7. Приказ Федеральной налоговой службы России от 16.05.2007 № ММ-3-06/308 «О внесении изменений в Приказ МНС России от 16.04.2004 № САЭ-3-30/290», которым утверждены критерии отнесения организаций юридических лиц к крупнейшим налогоплательщикам, подлежащим налоговому администрированию на федеральном и региональном уровнях // Экономика и жизнь. 2007. № 23.

8. Лукьяненко М. Ф. Особенности применения гражданско-правовых норм, содержащих оценочные понятия // Государство и право. 2008. № 8. С. 26 – 35.

9. Морозова Л. А. Теория государства и права: Учебник. 4-е изд. перераб. и доп. М.: Российское юридическое образование, 2010. 256 с.

**Е.С. Плотникова**

аспирант

Елецкого государственного университета им. И.А. Бунина

Научный руководитель: д.ю.н., доцент Е.В. Аристов

Пермский государственный национальный исследовательский университет

## **ОСОБЕННОСТИ ПРАВОВОГО ПОЛОЖЕНИЯ ЖЕНЩИНЫ И ЕГО ВЛИЯНИЕ НА ЦЕНООБРАЗОВАНИЕ И НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ**

*Аннотация:* проведя анализ правового статуса женщины как социального и правового института, выявлена основная проблема, возникающая в процессе обеспечения конституционного принципа равенства, а именно несение дополнительного имущественного и налогового бремени по гендерному признаку. Проанализированы отдельные теоретические вопросы и проблемы правового регулирования положения женщины и предложены способы их устранения.

*Ключевые слова:* положение женщины, правовой статус, гендерное неравенство, гендерные стереотипы, положительная дискриминация, налоговая нагрузка.

Несмотря на то, что положение женщин за последние десятилетия потерпело изменения, тема их правового статуса достаточно сложна и в полной мере еще не исследована.

Поэтому даже в учебной литературе, в которой рассматриваются положения о правовом статусе личности, отсутствует специальное разделение по половому признаку и изучение их существенных различий. Также стоит отметить то, что в отечественной правовой доктрине отсутствуют практические методы исследования проблем женской правовой психологии, правосознания, менталитета и других правовых институтов, получивших распространение в наше время.

Гипотезой настоящего исследования является влияние правового статуса женщины на ценообразование в отношении товаров, маркированных как товары для женщин по сравнению с аналогичными товарами, не имеющими гендерной маркировки. В связи с чем возникает феномен несения дополнительного имущественного и налогового бремени по половому признаку, что в корне нарушает конституционно установленный принцип равенства всех вне зависимости в том числе от пола. Актуальность сформулированной гипотезы определяется необходимостью воплощения системы конституционных ценностей в практике регулирования общественных отношений и достижения подлинного равенства в определении правового статуса человека и гражданина.

Правовой статус женщин как социальный институт, который возник, основываясь на определенных устойчивых потребностях общества, и который имеет последовательное развитие, проходит этапы, характеризующие его как социальный институт, а именно:

- образование потребностей, удовлетворение которых происходит с помощью совместных организованных действий;
- опирается на общие цели;
- возникновение процедур, которые связаны с нормами и правилами;
- образование системы ролей и статусов;
- поддержание норм и правил с помощью установления санкций.

При анализе правового статуса женщин следует рассматривать его через соотношение с понятием правового статуса личности. Поэтому правовой статус с объективной точки зрения выражает как достоинства, так и недостатки реально действующей политико-правовой системы в целом.

На протяжении длительного периода структура правового статуса женщины формировалась и изменялась в различных аспектах, что было связано с фактическим неравенством между мужчиной и женщиной во всем мире. Охватывая античность, средние века, эпоху

Возрождения и настоящее время, философская, общественно-политическая, правовая мысль прошла сквозь несколько этапов развития мнений о гендерном неравенстве, которые послужили основой формирования правового статуса женщин в обществе, включая и Россию.

Например, по мнению Аристотеля, во время зачатия мужчина дает ребенку «форму», то есть душу, а женщина – только «материю», то есть тело. «Так как душа по своей природе лучше и божественнее тела, правильно, чтобы женское и мужское были отдельны друг от друга – только этим можно объяснить существование полов» [2, с. 91]. Из этой теории исходило то, что мужчина является нормой, а женщина отклонением, и единственным назначением женщины является вынашивание потомства.

На основании этого можно сделать вывод, что концепции античных философов были основаны на природном неравенстве интеллекта. Теория гендерного неравенства достаточно распространена и в современном мире, в том числе и в научной среде. В большинстве случаев данное неравенство обусловлено биологическими различиями между мужчинами и женщинами. При этом возникает вопрос: почему данный критерий может служить основанием различия правового статуса мужчины и женщины?

Новые концепции гендерного неравенства появляются и в эпоху Средневековья. В данный период возникла идея о том, что женщина является причиной греха и, значит, во всем виновата она. Считалось, что женщина склонна к сделкам с дьяволом и колдовству.

В дальнейшем концепции европейской общественно-правовой и политической мысли о половом равенстве были довольно противоречивы и разнообразны, и их объединяло то, что неравенство полов было связано с имущественным состоянием.

Значительные изменения положения женщин происходили во многих странах мира уже в XX веке под влиянием Великой Октябрьской социалистической революции. Среди первых декретов, изданных Советской властью в 1917 году, был Декрет о гражданском браке, о детях, о ведении книг и о расторжении брака [3]. Данный декрет отменял действовавшие до революции законы, которые ставили женщину в неравное положение с мужчиной в семье, в отношении детей, в правах на имущество, при разводе и даже при выборе места жительства. Впервые после Октябрьской революции женщины России приобрели право свободы выбора профессии и получения образования.

Первая Советская Конституция, принятая в июле 1918 года [5], закрепляла равенство политических и гражданских прав мужчин и женщин. В статье 64 данной конституции особо было подчеркнуто, что правом избирать и быть избранным пользуются «обоих пола граждане». СССР оказался в первой пятерке стран мира, которые предоставили женщинам право избирать и быть избранными в представительные органы власти.

Конституционное закрепление равенства прав мужчин и женщин было социальным завоеванием социализма. Но, к сожалению, в данной области, равно как и в других, существовал разрыв между закрепленными в Конституции СССР правами человека и их реализацией. В вопросе равноправия мужчин и женщин в результате застоя и отсутствия движения вперед фактически произошел известный откат назад.

По мнению Т.А. Клименковой, России стала страной, в которой ожидания феминисток начала XX века оказались в некоторой степени выполненными [7, с. 61]. Суфражистки стремились добиться для женщин возможности иметь и делать то, что фактически мужчинами уже было позволено делать, а именно иметь доступ к избирательным урнам и права на труд. После того, как женщины этого добились, стало понятно, что этого недостаточно. Можно сказать, что социализм не эмансипировал женщину, но он и не имел цели добиться такой эмансипации, которую все сейчас имею в виду. На самом деле то, что произошло в то время, имело большой сдвиг, так как речь практически шла о создании новой сложной модели понимания полородовых отношений и характеристики, считавшиеся мужскими, пришлось относить теперь и к женщинам.

Несмотря на то, что в отечественной правовой литературе понятию правового статуса уделяется много внимания, единого мнения в отношении содержания, структуры и функций

так и не достигнуто. Большинство авторов, таких как Н.И. Матузов, А.В.Малько, Н.В. Витрук к структуре понятия правового статуса относят следующие элементы [9, с. 144]:

- правовые нормы, которые устанавливают данный статус;
- правосубъектность;
- основные права и обязанности;
- законные интересы;
- гражданство;
- юридическая ответственность;
- правовые принципы.

Но существует и другие мнения, так, например, Е.А.Лукашева считает, что данные структурные элементы следует относить либо к предпосылкам правового статуса, либо к вторичным элементам в сравнении с основными, либо к категориям, которые будут выходить за пределы правового статуса [8, с. 75]. Также Лукашева считает, что выделять законные интересы в качестве самостоятельного элемента правового статуса нет необходимости, так как не наблюдается прямого закрепления в юридических правах и обязанностях. Поэтому понятие правового статуса необходимо ограничить правами, свободами и обязанностями, позволяющими строго выделить его структуру.

В правовой статус женщин, на основании правового статуса личности, включается все многообразие прав и обязанностей, которые вытекают из международного и внутригосударственного законодательства. В соответствии с основной позицией российского права на расширение правового статуса женщин оказывает влияние международно-правовые нормы.

В XX веке произошли существенные изменения социально-правового статуса женщин, который был признан практически во всех странах мира и олицетворял принцип равенства с мужчинами. Но, к сожалению, достижение практического равенства является одной из сложнейших и противоречивых задач современного мира.

Наша страна ратифицировала все универсальные Конвенции, защищающие права женщин. Поэтому национальное законодательство направлено на реализацию принципа равноправия мужчин и женщин, создаются и осуществляются меры, направленные на улучшение положения женщин. Но все же до полного равновесия прав человека, а тем более человека-женщины, еще совсем далеко.

На основании анализа правового статуса женщин можно выделить факторы, которые усложняют его реализацию. Это – исторические, законодательные, социально-экономические, политические, психологические факторы.

В соответствии с историческими факторами было установлено, что устранение гендерного неравенства невозможно без изучения его исторических предпосылок. Благодаря борьбе женщин мира за свои социальные, политические права их объем значительно увеличился, и возросла возможность реального равенства правовых статусов мужчин и женщин.

К законодательным факторам правового статуса женщин относятся нормативно-правовые акты и механизмы их реализации. Поэтому существенной причиной, которая усложняет реализацию правового статуса женщины, является несовершенство правовой базы, которая регламентирует и формирует основы правового статуса женщины в современной России.

Таким образом, можно сделать вывод, что правовой статус женщин обладает специфическим правовым содержанием и самостоятельным методологическим значением. Институт правового статуса – это общеправовой институт, который сформировался в виде системы прав и обязанностей женщин, основанной на общем статусе личности, и закрепленной в правовых нормах и регулируемых государством.

Согласно Конституции РФ, Российская Федерация является правовым государством, приоритетной задачей которого является охрана прав и свобод граждан, соблюдение принципов равенства, в частности, и по половому признаку [1]. Поэтому проблема правового статуса женщин является принципиально значимой на данном этапе развития государства. Данная проблема может быть решена только в результате комплексного подхода путем:

- закрепления норм права, которые гарантировали бы равенство прав женщин;
- налаживания механизма правового регулирования данных отношений;
- реализация механизма оценки и контроля регулирования данной системы юридических норм.

Такие принципы, как принцип конституционной учредительности, принцип равноправия граждан, принцип неотъемлемости и неотчуждаемости прав и свобод, гуманистической направленности прав и свобод, принцип общедоступности конституционных прав и свобод и неотложности гражданских обязанностей, несмотря на свою универсальность, имеют специфические проявления в видах правового статуса женщин, которые отражают сферы их социальной деятельности. Именно эти проявления позволяют более детально рассмотреть данный юридический институт и оценить его содержание.

На данный момент гендерное равенство прав может быть обеспечено в результате реализации дополнительных специфических прав, благодаря которым правовой статус женщин в качестве системы прав, свобод и обязанностей способствует исключению проблемы фактического неравенства и будет содействовать созданию условий для реального равноправия. В странах Скандинавии уже давно успешно реализуется юридическое закрепление «женских» политических квот, что олицетворяет равноправие мужчин и женщин. В результате такого подхода можно устранить искусственно сформированные барьеры, которые встают на пути женщин в политической сфере во всем мире. В Конвенции о ликвидации всех форм дискриминации в отношении женщин закреплена возможность введения комплекса дополнительных специфических, в данном случае «женских», прав в виде временных специальных мер «положительной дискриминации», которые направлены не на ущемление прав мужчин, а на преодоление гендерной асимметрии.

В современном мире сложилась ситуация, когда женщины не только зарабатывают меньше мужчин, но и платят больше, чем мужчины. Есть несколько социологических исследований, подтверждающих данный тезис. Так в 2016 г. в США Управление по делам потребителей г. Нью-Йорка в ходе исследования по заданию мэрии установило, что товары, маркированные как «товары для женщин» (в эту группу товаров вошли игрушки, аксессуары, одежда, предметы личной гигиены) стоят существенно дороже [10]. Консультационная служба по вопросам равной оплаты труда в Великобритании утверждает, что женщины платят за примерно те же группы товаров в среднем на 37% больше [6].

Особенности рыночных механизмов подталкивают маркетологов в целях увеличения продаж придерживаться определенных гендерных стереотипов, руководствуясь и психологическими факторами. Ведь товар, сделанный специально для женщин, воспринимается ими как более ценный. Классическим примером здесь является провал компании «VIC», выпустившей на рынок специальную «женскую» ручку розового цвета и по более высокой цене [4].

Следствием вышеизложенного является и большая налоговая нагрузка, ложащаяся на женщин, что, не допустимо исходя из закрепленных в Конституции РФ принципов, определяющих правовой статус человека в Российском государстве.

Учитывая все сложности правового регулирования общественных отношений, которые так или иначе затрагивают взаимоотношения полов, во время анализа проблем преодоления всевозможных противоречий между фактическим положением мужчин и женщин и их правовым статусом в современном российском обществе можно сделать вывод о том, что в настоящее время Россия стремится к созданию условий, которые позволяют решить проблему гендерного неравенства.

Основным способом реализации направлений правовой реформы может стать реализация проектов в сфере труда, здоровья, образования, демографии и борьбы с бедностью. Для того, чтобы полностью осуществить цель данных проектов, необходимо создать комитет гендерной стратегии Российской Федерации в Государственной Думе, в компетенцию которого будет входить осуществление правовой экспертизы в отношении законопредложений по совершенствованию прав женщин и мужчин в том числе в сфере налоговых правоотношений.



Таким образом, для того чтобы обойти противоречия правового статуса, помимо изменения социальных систем, требуется установление специальных правовых норм, комплекса мер экономического, политического, социального и иного характера, которые будут направлены на решение проблем правового статуса женщин в современной России.

### Литература

1. Федерации (принята всенародным голосованием 12.12.1993 с изменениями, одобренными в ходе общероссийского голосования 01.07.2020) // Официальный текст Конституции РФ с внесенными поправками от 14.03.2020 опубликован на Официальном интернет-портале правовой информации <http://www.pravo.gov.ru>, 04.07.2020. (Дата обращения: 14.04.2022 г.).
2. Аристотель. О возникновении животных / Аристотель. М.; Л., 1940. – С. 91.
3. Декрет о гражданском браке, о детях, о ведении книг и о расторжении брака 1917 г. / Исторические материалы // URL: <http://istmat.info/node/28231> (Дата обращения: 05.03.2022 г.).
4. Архангельская К. Стратегии гендерного маркетинга для рынка упакованных товаров // <http://www.advertology.ru/article136744.htm> (Дата обращения: 05.03.2022 г.).
5. Конституция (Основной Закон) Российской Социалистической Федеративной Советской Республики (принята V Всероссийским Съездом Советов в заседании от 10 июля 1918 г.) (прекратила действие) / Сайт Конституции Российской Федерации // URL: <http://constitution.garant.ru/history/ussr-rsfsr/1918/> (Дата обращения: 03.04.2022 г.)
6. Консультационная служба по вопросам равной оплаты труда // <https://www.fawcettsociety.org.uk/equal-pay-advice-service> (Дата обращения: 05.04.2022 г.).
7. Клименкова Т.А. Женщина как феномен культуры. Взгляд из России. М., 1996. С. 61-62.
8. Лукашева Е. А. Правовой статус: понятие и структура // Общая теория прав человека. М. : Норма, 1996. – 520 с.
9. Матузов Н. И. Правовая система и личность. Саратов, 1987. – 294 с.
10. Шестакова Е. Налог на розовое // Налоги и право. <https://lawedication.com/blog/2016/03/09/nalog-na-rozovoe-2/> (Дата обращения: 05.02.2020 г.)

## **БЮДЖЕТНАЯ СИСТЕМА И БЮДЖЕТНОЕ УСТРОЙСТВО РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ**

*Аннотация:* актуальность темы исследования обусловлена тем, что люди и граждане в большинстве случаев практически не имеют достаточных знаний о экономической жизни страны, в которой они проживают. Яркое выражение таких поверхностных знаний являются вопросы о бюджетном устройстве Российской Федерации. Данные инциденты в свою очередь создают проблемы во взаимоотношение между государством и обществом, проживающим на территории этого государства.

*Ключевые слова:* бюджет, бюджетное устройство РФ, бюджетная система РФ

На протяжении всей истории человечество нас окружают финансы – начиная с далекого прошлого, заканчивая нашим временем. Из-за этого роль финансов в жизни государства велика. Именно финансы являются неотъемлемой частью многих процессов, происходящих в государстве (экономическое, политическое, культурное и социальное направления). Россия не является исключением из этого правила. [1].

Бюджетное устройство – это организационные принципы построения бюджетной системы Российской Федерации, её структура, а также взаимосвязь между отдельными её звеньями.

Если исходить из положений Бюджетного кодекса Российской Федерации №145 от 31.07.1998, где отражена иерархия бюджетных взаимосвязей внутри страны, то можно увидеть три составляющие бюджетного устройства РФ: бюджетная система РФ; бюджетное право и бюджетная классификация РФ; принципы построения бюджетной системы РФ.

Бюджетное устройство и структура бюджетной системы государства зависит от формы его государственного устройства. В унитарных государствах бюджетная система включает в себя два уровня: государственный бюджет и бюджеты территорий. В свою очередь, в федеративная форма государственного устройства содержит три уровня: государственный бюджет, бюджет членов федерации и местный бюджет [2].

Российская Федерация – есть федеративное государство с республиканской формой правления. Данное устройство России основано на ее государственной целостности, единстве системы государственной власти, разграничении предметов ведения и полномочий между органами государственной власти РФ и органами государственной власти субъектов РФ.

Одним из главных звеньев бюджетного устройства России является бюджетная система. Бюджетный кодекс РФ говорит нам, что бюджетная система в стране основывается на экономических отношениях и государственном устройстве России, регулируемая законодательством совокупность федерального бюджета, бюджетов субъектов Федерации, местных бюджетов и бюджетов государственных внебюджетных фондов.

Бюджетная система в России состоит из трёх уровней:

1. Федеральный бюджет и бюджеты государственных внебюджетных фондов РФ;
2. Бюджеты субъектов РФ и бюджеты территориальных государственных внебюджетных фондов;
3. Местные бюджеты:
  - бюджеты городских и сельских поселений
  - бюджеты муниципальных районов
  - бюджеты городских округов

– бюджеты городов федерального значения

Рассмотрим каждый уровень бюджетной системы отдельно.

Федеральный бюджет является одним из центральных элементов финансовой системы государства, представляющий собой форму расходования денежных средств для обеспечения задач и функций государства. [3].

Бюджеты субъекта РФ есть форма образования и расходования денежных средств, предназначенных для обеспечения задач и функций, которые относятся к ведению субъекта РФ.

Бюджет муниципального образования – форма образования и расходования денежных средств, которая служит для обеспечения задач и функций, отнесенных к предметам ведения местного самоуправления.

Правовая форма бюджетов выражается в том, что федеральный бюджет разрабатывается и утверждается в форме федеральных законов. Следовательно, бюджеты субъектов РФ разрабатываются и утверждаются в форме законов субъектов РФ. В свою очередь местные бюджеты разрабатываются и утверждаются в форме правовых актов представительных органов местного самоуправления.

Бюджетная система РФ основывается на принципах, которые указаны в статье 28 БК РФ. К данным принципам относится следующий список:

1. единства бюджетной системы РФ;
2. разграничения доходов, расходов и источников финансирования дефицитов бюджетов между бюджетами бюджетной системы РФ;
3. самостоятельности бюджетов;
4. равенства бюджетных прав субъектов РФ, муниципальных образований;
5. полноты отражения доходов, расходов и источников финансирования дефицитов бюджетов;
6. сбалансированность бюджета;
7. эффективность использования бюджетных средств;
8. общего покрытия расходов бюджетов;
9. прозрачности;
10. участия граждан в бюджетном процессе.

Обобщая содержание принципов построения бюджетной системы РФ можно сказать, что их реализация на практике способствует повышению эффективности использования бюджетных средств, что в конечном итоге положительно отражается на уровне жизни населения страны.

Одной из важных проблем бюджетного устройства России в наше время является проблема межбюджетного перераспределения финансовых ресурсов. Данная проблема заключается в том, что государство оказывает финансовую помощь определенным субъектам страны или их муниципальным образованиям, что приводит к экономическому неравенству между субъектами, где одни преобладают над другими.

Таким образом данная проблема усугубляет взаимоотношения между государством и гражданами этой страны. Где вторые недовольны использованием государственного бюджета, а первые в свою очередь, наоборот, используют его в различные направления, никак не комментируя и не объясняя целей такого применения.

### Литература

1. Подъяблонская Л.М. Государственные и муниципальные финансы: Учебник. – М.: Юнити-Дана, 2019
2. Папело В.Н., Голошевская А.Н. Бюджетная система РФ. – Новосибирск, 2019.

## **МЕЖДУНАРОДНЫЕ ФИНАНСОВЫЕ ОТНОШЕНИЯ: ПРАВОВОЕ РЕГУЛИРОВАНИЕ**

*Аннотация:* в статье исследован международно-правовой уровень регулирования финансовых отношений и выявлены особенности реализации регулятивной функции финансового права России. В данной статье рассматриваются проблемные аспекты правового регулирования международных финансово-кредитных отношений.

*Ключевые слова:* финансы, финансовые отношения, международное финансовое право, правовое регулирование финансовых отношений, виды международных финансовых правоотношений.

В экономической и правовой литературе понятие «финансы» рассматривается с двух сторон: как комплекс экономических отношений, которые возникают в процессе создания, распределения и использования определенных фондов денежных средств, необходимых государству для выполнения своих задач и функций, а также как совокупность фондов денежных средств, мобилизованных государством для осуществления своих задач.

Международное право является особой системой права, которая отличается от права внутри государства. Такие отличия международного права от права внутригосударственного, состоят прежде всего в объекте международно-правового регулирования, субъектах международного права, процессе создания норм международного права.

Международные финансовые отношения – это система знаний по особенностям организации контроля над международными финансовыми потоками с учетом их связи с внутригосударственной экономикой. Из этого следует, что эта группа отношений – одна из наиболее сложных сфер рыночного хозяйства, в которых сконцентрированы проблемы не только национальной, но и мировой экономики.

Опираясь на теоретические основы международных правоотношений, международные финансовые правоотношения можно подразделить на несколько видов:

– сложные международные финансовые правоотношения, возникающие в результате создания и деятельности авторитетных международных организаций в системе ООН (МВФ, ОЭСР, МБРР, МАГИ, ФАТФ и др.) [3, с. 1];

– международные финансовые правоотношения на базе генеральных соглашений, требующих заключения конкретных договоров о реализации их принципов и задач (к таким, например, относятся договоры о финансовой помощи и гарантиях со стороны МВФ);

– международные финансовые правоотношения однородные по составу участвующих субъектов (например, транснациональные соглашения и операции кредитных организаций на финансовых рынках);

– международные финансовые правоотношения на основе бессрочных и временных финансовых договоров, опосредующие длящиеся и одновременные правоотношения (например, международные соглашения о предотвращении двойного налогообложения заключаются на неопределенный срок, единовременными являются договоры о порядке выплат для погашения внешних долгов);

– международные гарантийные финансовые правоотношения, направленные на обеспечение гарантий исполнения какого-либо другого финансового правоотношения;

– международные финансовые правоотношения, вытекающие из «договоров-законов» и «договоров-сделок»: и те, и другие финансовые договоры являются источниками права, различие состоит в том, что договоры-сделки одновременно создают и норму права, и обя-

занности сторон (например, договор о расчетах аккредитивами, векселями, клиринговыми зачетами обязательств и др.), а договоры-законы рассчитаны на то, что будут регламентировать правоотношения, которые могут возникнуть в будущем;

– международные финансовые правоотношения, возникающие на основе решений, рекомендаций, принципов международных организаций (например, Базельские соглашения о стандартах банковских активов и принципы организации банковского надзора).

Нормы международного финансового права создаются государствами как основными субъектами в процессе сотрудничества в финансовой сфере в соответствии с их внутренними и внешними потребностями посредством координации интересов, согласования воли и достижения взаимоприемлемого компромисса. Национальное финансовое право производно от единоличной воли государства, которое обладает всей полнотой власти в пределах собственной территории и юрисдикции.

Правовое регулирование может осуществляться различными способами. Можно выделить несколько критериев классификации и соответствующий им набор методов. Например, государства, формулируя нормы, активно применяют такие методы, как запрет, обязательство и дозволение. Различают также методы односторонних действий, двустороннего, многостороннего и наднационального регулирования [5, с. 23]. С точки зрения целей и интересов государства предпочитают либо координационный, либо субординационный методы регулирования. Само международное право воздействует на реальность методом регулирования – с помощью заключения договоров и посредством международных обычаев. Воздействуют на всю систему международных отношений целиком учреждения международных организаций, включая неправительственные, и создание интеграционных (платежных, валютных, экономических и др.) союзов. Внутри международных организаций применяют методы принятия решений путем консенсуса, большинства, квалифицированного большинства, взвешенного голосования.

Юридическая сила постановлений, которые принимаются по уставным вопросам деятельности международной организации, касающимся отношений государств-членов с организацией или государств между собой согласно предмету деятельности международной организации, зависит от характера международной организации (например, рекомендации Генеральной Ассамблеи ООН в адрес ЭКОСОС, согласно ст. 66 Устава ООН, имеют характер обязательных указаний)[2, ст.66], а также от волеизъявления государств по поводу признания данных постановлений международных организаций в качестве обязательных для исполнения, т.е. имеющих статус международно-правовой или иной нормы.

Юридическая обязательность резолюций международной организации может быть также зафиксирована в нормах национального права [4, с. 55]. Рекомендации международных организаций имеют меньшую юридическую силу по сравнению с международно-правовыми или национальными нормами. Особенно это касается резолюций различных неправительственных международных организаций: постановления этих организаций имеют рекомендательный характер для субъектов международного или национального права, однако финансово-кредитные институты и даже государства и (или) межгосударственные организации могут использовать их для публичного воздействия на те органы и организации, которые препятствуют их деятельности или иным образом нарушают права, с целью принятия позитивных решений.

Финансовые правоотношения-это урегулированные нормами финансового права общественные отношения, участники которых выступают как носители юридических прав и обязанностей, реализующие содержащиеся в этих нормах предписания по образованию, распределению и использованию государственных и муниципальных, других публичных денежных фондов и доходов [1, ч. 1]. Как и любое другое правовое отношение, финансовое правовое отношение возникает между определенными субъектами по поводу конкретного объекта и имеет содержание, раскрывающееся через соответствующие права и обязанности его участников. Отражая общий характер, присущий любому правовому отношению, финансовое правовое отношение имеет и специфические признаки, обусловленные особенностью

сферы их возникновения. В финансовых правоотношениях, как правило, отчетливо выступают два правовых элемента: 1) государственно-властный и 2) имущественный. Субъекты финансового правоотношения. Следует различать понятие «субъект финансового права» и «субъект (или участник) финансового правоотношения» Субъект финансового права – это лицо, обладающее правосубъектностью, то есть потенциально способное быть участником финансовых правоотношений. Субъект финансового правоотношения – это реальный участник конкретных правоотношений. Юридические права и обязанности в сфере финансовой деятельности принадлежат субъектам финансового права Субъектами финансовых правоотношений могут быть физические лица (граждане), юридические лица (и организации, не наделенные правами юридического лица), государственные образования (Российская Федерация, субъекты РФ) и муниципальные (местные) образования. Особенностью финансовых правоотношений является то, что одним из субъектов этих отношений обязательно должен быть соответствующий орган государственной власти (либо государственное или муниципальное образование в целом).

Несмотря на то что стандарты международных организаций в основном имеют характер рекомендаций, государства, государственные органы, должностные лица и т.д. могут быть подвергнуты моральному осуждению в случае отказа от реализации рекомендаций международных организаций. В рекомендациях органов международной организации выражается ее позиция, воля и оценка поведения государств: рекомендация, одобряющая политику определенной категории лиц, облегчает проведение этой политики; и наоборот, рекомендация, противоречащая интересам каких-либо лиц или государства, затрудняет ее проведение. Государство и должностные лица, как правило, обязаны объяснять, почему они не выполняют рекомендаций международной организации (которые формируются под воздействием основных и специальных принципов и норм международного права).

Государство – член международной организации, а также иные лица не могут уклониться от исполнения рекомендаций международной организации, потому что они, во-первых, обычно исходят от опытных и компетентных международных организаций (в подготовке решений которых принимали участие и согласовывали свою волю большинство государств-членов в лице экспертов научно-исследовательских международных и национальных институтов и в лице уполномоченных представителей правительств, а также иные межправительственные и неправительственные международные организации); во-вторых, относятся к вопросам обеспечения и защиты национальных и международной валютно-кредитных систем, а также международного и национальных сообществ.

Таким образом, специфика объекта международного финансово-правового регулирования обуславливает особенности реализации регулятивной функции финансового права (национального). Это заключается в использовании метода координации интересов субъектов международных финансовых отношений в процессе согласования внутренней и внешней систем финансово-правового регулирования и принятия международных договоров Российской Федерации в финансовой сфере.

## Литература

1. Федеральный закон от 31.07.1998 № 146-ФЗ «Налоговый кодекс Российской Федерации (часть 1)» (ред. от 29.11.2021) // [http://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_19671/](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_19671/) (Дата обращения: 16.03.2022г.).
2. Устав Организации Объединенных Наций от 24.10.1945 (с изм. и доп. от 20.12.1971) // <https://www.un.org/ru/about-us/un-charter/chapter-10> (дата обращения 17.03.2022).
3. Правовое регулирование международных валютно-финансовых и кредитных отношений и валютная политика государства – Финансы // [https://studme.org/1333122221458/finansy/pravovoe\\_regulirovanie\\_mezhdunarodnyh\\_valyutno-finansovyh\\_kreditnyh\\_otnosheniy\\_valyutnaya\\_politika\\_gosuda](https://studme.org/1333122221458/finansy/pravovoe_regulirovanie_mezhdunarodnyh_valyutno-finansovyh_kreditnyh_otnosheniy_valyutnaya_politika_gosuda) (дата обращения: 16.03.2022).

4. Правовое регулирование финансовых отношений: международный уровень // <https://wiselawyer.ru/poleznoe/63598-pravovoe-regulirovanie-finansovykh-otnoshenij-mezhdunarodnyj-uroven> (дата обращения: 17.03.2022).

5. Финансовое право: учебник // отв. ред. Н.И. Химичева. – 4-е изд., перераб. и доп. – М.: Норма, 2021. – С. 23.

**Д.И. Сидоренко**

Студент ПГГПУ

Научный руководитель: к.ю.н., доцент Г.Г. Михалева

Пермский государственный гуманитарно-педагогический университет

## **НОРМАТИВНО – ПРАВОВОЕ РЕГУЛИРОВАНИЕ ГОСУДАРСТВЕННОГО ФИНАНСОВОГО КОНТРОЛЯ**

*Аннотация:* в данной статье рассматриваются актуальные проблемы нормативно-правового регулирования государственного финансового контроля. На основе выявленных проблем предлагаются варианты решения данных пробелов.

*Ключевые слова:* правовое регулирование, финансовый контроль, государственный контроль.

Проблематике правового регулирования организации и деятельности органов государственного финансового контроля всегда уделяется пристальное внимание. Необходимость финансового контроля, его сущность и значение определяются не только государственным устройством и конкретными условиями хозяйственной жизни, но и закрепляются в основных правоустанавливающих документах.

Правовое регулирование в сфере государственного финансового контроля в настоящее время, а именно в период проводимых в Российской Федерации реформ в области управления публичными финансами, выступает крайне актуальным и представляет собой вид отраслевого правового регулирования. Данное регулирование основано на правовых нормах, содержащихся в нормативно – правовых актах различных уровней.

По итогам правотворческой деятельности Федерального собрания РФ, Правительства Российской Федерации, органов исполнительной власти РФ были приняты нормативно – правовые акты, сформировавшие правовые основы для деятельности по осуществлению государственного финансового контроля, которые решают такие вопросы, как определение терминологии и понятийного аппарата, разработка методологии государственного финансового контроля (далее – ГФК), определение организационной структуры системы, органов правового регулирования, их права и обязанности, определение субъектов права ГФК, предмета, отношения регулирования, целей, задач системы нормативно-правовых актов, основных источников права и уровней нормативно-правового регулирования, порядка построения системы актов, их структуры и содержания, разработка порядка систематизации актов, обозначение основных аспектов взаимосвязи правовых актов ГФК с актами иных сфер финансового права, а также с другими отраслями права.

Нормативно – законодательная база формирования государственного финансового контроля – одно из важнейших условий его системности, она обеспечивает его легитимность и целостность, а также взаимосвязи его элементов.

Следует отметить, что в настоящее время в Российской Федерации действуют отдельные, не взаимосвязанные друг с другом нормативно-правовые акты, в той или иной мере за-

трагирующие вопросы государственного финансового контроля. Так, например, вопросы государственного финансового контроля в той или иной мере освещены в соответствующих пунктах Налогового, Бюджетного, Таможенного кодексов, валютного и страхового законодательства, а также в ряде других нормативно-правовых актов.

Вопросам проведения мониторинга за использованием и расходованием финансов посвящено большое количество писем Минфина России. Так, вопросы осуществления главными администраторами (администраторами) бюджетных средств внутреннего контроля разъясняются в Письме Минфина России от 19 августа 2019 г. № 02-02-05/63256 [6], вопросы осуществления внутреннего контроля и аудита финансов рассматриваются в Письме Минфина России от 04 октября 2019 г. № 02-02-08/76380 [7], вопросы направления работы органов внутреннего государственного (муниципального) контроля за финансами предписаний (представлений, информации) при выявлении нарушений в ходе контрольных мероприятий Минфинов России разъяснены в письме от 10 октября 2019 г. № 02-09- 07/77854 [8].

Между тем, Минфин России определяет, что его письменные разъяснения не обязательны для исполнения. Они не содержат правовых норм или общих правил, конкретизирующих нормативные предписания и не являются нормативными правовыми актами (НПА) вне зависимости от того, дано ли разъяснение конкретному заявителю либо неопределённому кругу лиц. Указанные письма имеют информационно-разъяснительный характер по вопросам применения законодательства и не препятствуют государственным органам, физическим лицам и пр., руководствоваться нормами законодательства, отличающимися от трактовки, изложенной Минфином России.

В настоящее время в Российской Федерации приняты многочисленные акты, регулирующие отношения в области финансового контроля. Такое изобилие нормативно-правовых актов дезорганизует систему государственного финансового контроля, поскольку акты, как правило, повторяют друг друга, полномочия одного органа зачастую дублируются полномочиями другого (к примеру, на федеральном и региональном уровнях). Результат функционирования такой системы – отсутствие скоординированности в действиях органов финансового контроля.

Таким образом, с целью повышения эффективности контрольной функции государства в области распределения финансов возникает объективная необходимость совершенствования нормативно-правовой базы, на основании которой распределяются властные полномочия органов финансового контроля, а также координируется их деятельность. Принятие единого акта сможет модифицировать правовую регламентацию отношений в области государственного финансового контроля, поспособствует лучшей организации мероприятий финансового контроля, а также обеспечит экономическую безопасность государства в целом.

Создание совершенной системы правового регулирования контроля за финансами в России позволит:

- 1) предотвратить потери средств бюджета;
- 2) предотвратить финансовые нарушения в движении денежных потоков;
- 3) согласовать усилия надзирающих органов и сделать эффективной работу органов государственного, аудиторского и внутриведомственного контроля;
- 4) создать единую информационную базу, которая позволит своевременно и в полном объеме проводить проверку денежных средств;
- 5) позволит рационально расходовать бюджетные средства, выделенные на реализацию функции контроля за финансами.



## Литература

1. 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) – Режим доступа: Справочная правовая система «КонсультантПлюс» – URL: <http://consultantplus.ru/com>
2. «Бюджетный кодекс Российской Федерации» от 31.07.1998 № 145-ФЗ (ред. от 30.04.2021) – Режим доступа: Справочная правовая система «КонсультантПлюс» – URL:[http://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_19702/](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_19702/)
3. Налоговый кодекс Российской Федерации. Часть первая от 31.07.1998 № 146 ФЗ (ред. 27.12.2018) – Режим доступа: Справочная правовая система «КонсультантПлюс» – URL: <http://consultantplus.ru/com>
4. Налоговый кодекс Российской Федерации Часть вторая от 05.08.2000 № 117-ФЗ (ред. от 25.12.2021; с изм. и доп., вступ. в силу с 25.01.2019) [Электронный ресурс]. –Режим доступа: Справочная правовая система «КонсультантПлюс»<http://consultantplus.ru/com> – URL: <http://consultantplus.ru/com>
5. Федеральный закон «О Счетной палате Российской Федерации» от 05.04.2013 № 41-ФЗ (ред. от 07.02.2017 г.; с изм. и доп., вступ. в силу с 28.06.2017 г.) Режим доступа: Справочная правовая система «КонсультантПлюс» – URL:<http://consultantplus.ru/com>
6. Письмо Минфина России от 19 августа 2019 г. № 02-02-05/63256 «Об осуществлении внутреннего финансового контроля». Режим доступа: Справочная правовая система «КонсультантПлюс» – URL: <http://consultantplus.ru/com>
7. Письмо Минфина России от 04 октября 2019 г. № 02-02-08/76380 «О принципах бюджетной системы РФ». Режим доступа: Справочная правовая система «КонсультантПлюс» – URL: <http://consultantplus.ru/com>
8. Письмо Минфина России от 10 октября 2019 г. № 02-09- 07/77854 «Об установлении особенностей определения налоговой базы по налогу на имущество организаций в отношении отдельных объектов налогообложения». Режим доступа: Справочная правовая система «КонсультантПлюс» – URL: <http://consultantplus.ru/com>

## **ПРОБЛЕМЫ ТРАНСПОРТНОГО НАЛОГА И СПОСОБЫ СОВЕРШЕНСТВОВАНИЯ**

*Аннотация:* данная статья посвящена тенденциям совершенствования налогового законодательства Российской Федерации в сфере транспортного налога. Данная тема актуальна как сейчас, так и в будущем по причине того, что количество транспортных средств увеличивается с каждым годом. Целью научной работы является анализ сущности транспортного налога

*Ключевые слова:* налог, налогоплательщик, транспортный налог, транспортное средство.

Налог – это основной вид государственного дохода, представляющий собой обязательный безвозмездный платеж, установленный законодательством Российской Федерации, осуществляемый налогоплательщиком в определенном размере и в определённый срок. Налоги поступают в бюджет соответствующего уровня. Выделяют три уровня бюджета: федеральный (первый уровень) – зачисляется в казну Федерации; региональный (второй уровень) – поступает в казну субъекта Российской Федерации; местный (третий уровень) – перечисляет в бюджет муниципального образования.

Транспортный налог – это налог регионального уровня, вводимый нормативно-правовыми актами субъектов Российской Федерации, и являющийся обязательным для налогоплательщиков к уплате в соответствующем субъекте РФ. Следовательно, денежные средства за транспортный налог поступают в бюджет субъекта РФ. Можно сказать, что для субъектов РФ транспортный налог является, практически, основным видом дохода. В каждом регионе сумма уплачиваемого налога устанавливается самостоятельно. Хотя в Налоговом кодексе и предусмотрены налоговые ставки с установление определенных размеров, не являющимися окончательным, поэтому допустимы отличия, но не более чем в 10 раз в сторону снижения или увеличения.

В соответствии с этим, можно сделать вывод, что данная тема актуальна и значима рассмотрения.

Регулирование транспортного налога осуществляется главой 28 Налогового Кодекса РФ. Так Кодексом установлено, кто признается налогоплательщиком по транспортному налогу. Лица, на которых в соответствии с законодательством Российской Федерации зарегистрированы транспортные средства, признаваемые объектом налогообложения в соответствии со статьей 358 Налогового Кодекса Российской Федерации. Транспортный налог рассчитывается на основании налоговой базы, которая определяется в отношении транспортных средств, имеющих двигатели, – как мощность двигателя транспортного средства в лошадиных силах; [1]

Каждый гражданин, имеющий в своей собственности автомобиль либо иное транспортное средство, обязан уплачивать транспортный налог [2]. Допускается мысль, что данный вид налога необходимо направить на улучшение дорожных условий и направляться в дорожный фонд, как это было с 1996 по 1997 год. Однако, при перераспределении средств возникает проблема, заключающаяся в не поступлении денежных средств на создание, ремонт дорожных сетей. Это связано с тем, что любое государство выражает интерес в хорошей собираемости налогов для создания стабильного источника доходов в бюджет. А также, как говорилось ранее, транспортный налог является одним из основных источников доходов в региональный бюджет. И субъекту РФ необходимо направить средства для развития региона по социальным, экономическим и иным программам.

В связи с этим, необходимо найти решения необходимые для улучшения транспортного налогообложения, позволяющее улучшить инфраструктуру в сфере дорог. С транспортным налогом на прямую связан и экологический вопрос. Ведь транспорт прямо действует на

окружающую среду, оно ведет к усилению парникового эффекта, загрязнения воздуха и водоемов, эрозии почв.

Анализируя вышесказанное, можно выделить следующие проблемы:

1. Отсутствие целевого характера. Транспортный налог не направлен на решение проблем дорожных сетей. Денежные средства направляются, в основном, на решение проблем в других сферах, в следствии чего становится вопрос, куда тратятся средства, поступающие от уплаты транспортного налога. По мнению Андреевой, разумнее направлять средства в определенные дорожные фонды, которые выполняли бы функцию по содержанию и ремонту дорожных сетей, защите экологии и иные действия, направленные на совершенствование транспортной инфраструктуры [3].

2. Экологическая проблема. Налоговая ставка устанавливается в соответствии с мощностью двигателя, которая не зависит от объема выбросов в атмосферу, размеров транспортного средства. Автомобили с низкой мощностью двигателя в основном работают не на экологически чистом топливе, поэтому в большей степени загрязняют экологию [4]. Также негативно влияют на окружающую среду старые автомобили.

Хоть на данный момент и не планируется изменения формирования налоговой базы, но Минфин предлагает такую идею, как дифференциация ставок и введения коэффициентов в зависимости от экологического класса транспортного средства. Налоговые льготы направлены на стимулирование снижения уровня загрязнения окружающей среды, а также увеличение налоговой нагрузки на автовладельцев, отрицательно влияющих на экологию. Таким образом, Заикин и Бочарникова предлагают такие коэффициенты: при расчете налога на машины, отвечающие стандартам «Евро-4», будет использоваться коэффициент 0,7-1, для «Евро-3» – коэффициент 3, а для «Евро-2» – коэффициент 2 [5].

Можно предложить еще один вариант налогообложения по экологическому классу транспортных средств. Однако на практике данные ставки установлены некоторыми субъектами Российской Федерации (Свердловская область, Калининградская область). И проанализировав данный способ дифференциации налоговых ставок, то можно выделить один из главных минусов. Наибольшую сумму налога при таком способе уплачиваются владельцами старых автомобилей, такие владельцы в основном имеют низкие доходы, что создает социальную несправедливость.

На основании выявленных проблем можно сказать, что система налогообложения транспортных средств требует совершенствования. Необходимо учитывать интересы государства регионов, налогоплательщика; обеспечить повышение влияния налоговых выплат и сборов на состояние экологии; средства, поступающие за уплату транспортного налога направить на развитие и обслуживание дорожных сетей. Однако на данный момент отсутствуют конкретные пути решения, хоть и Правительство Российской Федерации предпринимает попытки для усовершенствования транспортного налога.

## Литература

1. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая) от 05.08.2000 № 117-ФЗ (ред. от 26.03.2022) // СПС «КонсультантПлюс» (дата обращения: 05.04.2022).
2. Налоги и налоговая система Российской Федерации: учебник и практикум / под редакцией Л.И. Гончаренко. – М.: Юрайт, 2015.
3. Совершенствование транспортного налога и повышение его собираемости. Проблемы и перспективы экономики и управления: материалы II междунар. Науч. Конф. / Н.В. Андреева.
4. Бобкова, Ю. Д., Кириллова В. А., Токарева А. А. Актуальные проблемы роли транспортного налога в бюджете Российской Федерации // Юридические науки: проблемы и перспективы: материалы IV Междунар. науч. конф. (г. Казань, май 2016 г.). – Казань: Бук, 2016. – С. 113-115.
5. Заикин, В.В., Бочарникова М.И. Транспортный налог в Российской Федерации и зарубежных странах. [Электрон. ресурс]. // Современные инновации. – 2017. – №1(15). – С.67- 69.

## ПОНЯТИЕ И ПРИЗНАКИ НАЛОГОВЫХ ПРАВОНАРУШЕНИЙ

*Аннотация:* в данной статье раскрывается понятие налогового правонарушения в соответствии с Налоговым кодексом Российской Федерации, перечисляются наиболее важные признаки налогового правонарушения: виновность, противоправный характер действия (бездействия), наказуемость, общественная опасность. А также проводится анализ основных признаков налоговых правонарушений.

*Ключевые слова:* налоговое право, налоги, налоговые правонарушения, налогоплательщик, общественная опасность, вина, наказуемость.

На данный момент дефиниция «налоговое правонарушение» закреплена в ст. 106 Налогового кодекса Российской Федерации (далее – НК РФ). Так «налоговым правонарушением признается виновно совершенное противоправное (в нарушение законодательства о налогах и сборах) деяние (действие или бездействие) налогоплательщика, плательщика страховых взносов, налогового агента и иных лиц, за которое настоящим Кодексом установлена ответственность» [1].

В данном понятии содержатся общие, наиболее существенные признаки, которые присущи всем налоговым правонарушениям, такими являются:

1. Виновность. Данный признак обозначает, что налоговое правонарушение является таковым, только если оно совершено виновно. Стоит отметить, что это может быть, как умышленная вина, так и неосторожная. Стоит отметить, что данный признак закреплён не только в определении, но и в других положениях НК РФ, например, п. 6 ст. 108 НК РФ, который гласит, что пока виновность лица не будет доказана, оно будет считаться невиновным в совершении налогового правонарушения. Также статья 109 НК РФ, в которой содержится положение о том, что привлечение лица к ответственности будет невозможно при отсутствии соответствующей вины лица в совершении налогового правонарушения.

2. Противоправный характер действия (бездействия). Такой признак выражается в неисполнении или же в ненадлежащем исполнении норм налогового законодательства. Иными словами, это действия (бездействия), которые нарушают нормы действующего налогового законодательства.

3. Наказуемость. Совершение налогового правонарушения приводит к возникновению негативных последствий.

Помимо вышеперечисленных признаков, различные авторы также выделяют иной признак, который до сих пор вызывает дискуссии, таким является – общественная опасность.

Существует несколько основных точек зрения в отношении данного признака. Первый подход раскрывается в работах Р.Л. Хачатурова, Р.Г. Ягутян [2, с. 220] и в работах Д.А. Липинского, А.А. Мусаткина [3, с. 9], они полагают, что общественная опасность присуща налоговым правонарушениям, второй подход прослеживается в трудах Ю.А. Крохина [4, с. 69]; А.В. Брызгалина и В.Н. Берник [5, с. 113] их точка зрения заключается в том, что данный признак характерен исключительно для налоговых преступлений, третий подход лежит в основе работы А.А. Гогина, он полагает, что налоговым правонарушениям свойственна вредоносность, а не общественная опасность [6, с. 48].

Мы разделяем точку зрения авторов, придерживающихся подходу, который гласит, что общественная опасность присуща налоговым правонарушениям. Ведь в настоящее время, в условиях рыночной экономики, где распространены организации с частной формой собственности, в том числе и индивидуальные предприниматели. При несвоевременной и

неполной уплате ими налогов, может быть нарушено формирование бюджетов, наряду с этим будет также нарушена возможность государства осуществлять присущие ему функции, например, выплата пенсий и обеспечение национальной безопасности. Иными словами, налоговые правонарушения допускают торможение построения правового государства, а также формирование гражданского общества, ведь наряду с этим будет нарушена и реализация прав и свобод человека и гражданина, ведь она несомненно, зависит от наполняемости бюджета. Обобщая сказанное, мы приходим к выводу, что налоговые правонарушения все же характеризуются общественной опасностью.

Как нам известно, привлечение к ответственности возможно в том случае, когда было совершено налоговое правонарушение. Но для того, чтобы определить содержалось правонарушение в действиях субъекта, либо же отсутствовало, а также, чтобы разграничить виды правонарушений, подлежит применению конструкция состава правонарушения. Говоря другими словами, надо установить каждый элемент состава правонарушения. Таковыми являются: объект, объективная стороны, субъект и субъективная сторона правонарушения. Важно отметить, что лицо не подлежит привлечению к ответственности в случае, если отсутствует хотя бы один из вышеперечисленных элементов.

Мы хотим подробно остановиться на каждом элементе.

С точки зрения И.А. Цинделиани объектом налогового правонарушения признаются общественные отношения, которые подлежат урегулированию нормами законодательства о налогах и сборах. [7, с.237]

Е.Ю. Грачёва, даёт несколько иное определение, так объектом налогового правонарушения она считает общественные отношения, которые складываются в процессе установления, введения, взимания налогов и (или) сборов, а также осуществления налогового контроля за соблюдением законодательства о налогах и сборах. [8, с. 223]

Мы разделяем обе точки зрения, в связи с тем, что объектом правонарушения непосредственно выступает то, на что оно посягает, чему наносит, либо же может нанести определённый вред.

Объективная сторона налогового правонарушения выражается во внешнем проявлении незаконного деяния. Такой элемент включает в себя:

1. Противоправное деяние, проявляться такое деяние может как форме действия (субъект обязан встать на учет в налоговом органе, но им совершаются действия по уклонению от такой обязанности), так и в форме бездействия (например, предписаний законодательства о налогах и сборах подлежали неисполнению).

2. Причинение вреда, негативные последствия (выражаться в причинении вреда доходам бюджета).

3. Причинно-следственная связь между совершенным противоправным деянием и наступившими негативным последствием.

Субъектом налогового правонарушения выступает лицо, совершившее нарушение законодательства о налогах и сборах и в связи с этим подлежащее привлечению к ответственности.

Таким субъектом может выступать как физическое лицо (только при достижении 16-летнего возраста, должно быть вменяемым и дееспособным), так и юридическое лицо. Наличие правосубъектности, которая позволяет определять статус физического лица и организации, является определяющим признаком для признания таковых, субъектами налоговых правонарушений.

Следует отметить, что субъектами налоговых правонарушений имеют возможность выступать не только налогоплательщики (плательщики сборов), но в том числе налоговые агенты, а также лица, которые содействуют осуществлению отдельных мероприятий налогового контроля, такими являются свидетели, эксперты, переводчики и специалисты. Нельзя не отметить и специальных субъектов, которые будут являться таковыми, если соответствующее лицо будет прямо названо в норме НК РФ, а также содержать в себе определенный состав налогового правонарушения (примером является уклонение от постановки на учет в

налоговом органе, такими субъектами могут выступать только организация или индивидуальный предприниматель). Так, банки относятся к числу особых субъектов ответственности, исходя из законодательства о налогах и сборах на них налагаются различные обязанности.

Одной из проблем на практике при определении субъекта, является ситуация, когда налогоплательщик участвует в налоговых правоотношениях через представителя. Сущность такой проблемы заключается в том, что как таковая ответственность представителей налогоплательщиков в НК РФ прямо не предусмотрена.

Субъективная сторона налогового правонарушения может проявляться в виде психического отношение лица к совершенному налоговому правонарушению, а также к наступившим последствиям. Исходя из этого, данный элемент характеризуется наличием вины, такая вина может подлежать выражению как в форме умысла, так и в форме неосторожности.

Резюмируя вышесказанное, можно с достаточной определенностью сказать, что налоговым правонарушением выступает такое противоправное, виновное деяние (действие или бездействие), которым не подлежат исполнению или же исполняются ненадлежащем образом обязанности, посягающие на общественную опасность, нарушающие права и законные интересы участников налоговых отношений, и за которые установлена налоговая ответственность. Исходя из этого можно отметить, что определение налогового правонарушения на законодательном уровне стоит преобразовать, указав на его общественную опасность. Признаками налогового правонарушения являются: виновность, противоправный характер действия (бездействия), наказуемость, общественная опасность.

### Литература

1. Федеральный закон от 31.07.1998 г. № 146-ФЗ «Налоговый кодекс Российской Федерации (часть 1)» (ред. от 26.03.2022) // [http://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_19671/](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_19671/) (Дата обращения: 07.04.2022г.)
2. Хачатуров Р.Л., Ягутян Р.Г. Юридическая ответственность. – Тольятти: Международная академия бизнеса и банковского дела. –1995. – С. 200.
3. Липинский Д.А., Мусаткина А.А. К вопросу о субъективной стороне налоговых правонарушений // Налоги и налогообложение. –2017. –№2. С. 7-19
4. Крохина Ю.А. Финансово-правовая ответственность – необходимый атрибут правового государства // Правовое государство: теория и практика. –2013. – № 2. – С. 69-76.
5. Брызгалин А.В, Берник В.Н. Уклонение от уплаты налогов: правонарушение или объективное явление? // Закон. – 1995. –№ 4. – С. 113 – 115
6. Гогин, А. А. Правонарушение как конфликтное деяние / А. А. Гогин // Вектор науки Тольяттинского государственного университета. Серия: Юридические науки. – 2011. – № 1(4). – С. 48-53.
7. Цинделиани, И. А. Налоговое право : учебник / под ред. Цинделиани И. А. – 3-е изд. , испр. и доп. – Москва : Проспект. – 2019. – С. 237
8. Налоговое право: Учебник / Е.Ю. Грачева, М.Ф. Ивлиева, Э.Д. Соколова. – М.: Юристъ, 2005. – С. 223.

## **ФИНАНСОВО-ПРАВОВАЯ ХАРАКТЕРИСТИКА ВАЛЮТНЫХ ПРАВООТНОШЕНИЙ**

*Аннотация:* отдельные валютные правоотношения начинают свою историю еще с античности. У каждого государства существуют свои деньги, которые служат средством обмена или средством платежа, не только на внутреннем, но и на внешнем рынке в качестве национальной валюты. Данная работа направлена на формирование целостного представления о валютных отношениях, возникающих в процессе этих отношений.

*Ключевые слова:* валютные правоотношения, резиденты, нерезиденты, валютный контроль, валютное регулирование, физические лица, юридические лица, субъект, валюта, ценные бумаги.

Валютные правоотношения – это урегулированные нормами ряда отраслей права, в том числе финансового права, общественные отношения, возникающие в процессе осуществления валютных операций, проведения валютного контроля и регламентирования валютного обращения [2, с.554].

Валютные правоотношение, как и любое иное правоотношение, состоит из трех элементов: субъекты, объект и содержание.

Субъекты – это участники финансового правоотношения (физические лица, организации).

Объект – это то, ради чего люди вступают в финансово-правовые отношения (материальные блага, доход, прибыль и т. д.).

Содержание – это субъективные права и юридические обязанности, выражающие юридическую связь между субъектами (участниками) финансового правоотношения [3, с. 54].

В системе экономических отношений валютные отношения можно подразделить на два уровня:

- валютные отношения в системе национальной экономики, которые являются составной частью денежно-кредитной сферы государства и воздействуют на состояние государственного бюджета и экономический рост страны;
- валютные отношения в системе мировой экономики, выступающие ключевой формой международных экономических связей и обслуживающие целый спектр направлений международного сотрудничества: внешнеторговый оборот, движение факторов производства между государствами, научно-технический, гуманитарный и культурный обмен между странами, международный туризм и т. д.

Иными словами, валютные отношения представляют собой совокупность экономических и финансовых отношений, складывающихся в национальной и мировой экономике при функционировании валюты и валютных ценностей [4, с. 698].

Особенности валютных правоотношений:

1) валютные отношения складываются в сфере финансовой деятельности государства и связаны с его организующей ролью по распределению и перераспределению национального дохода в целях образования необходимых обществу валютных фондов;

2) непосредственным поводом для возникновения валютных отношений служит проводимая государством планомерная деятельность по образованию и использованию в обществе необходимых валютных фондов. Указанные фонды по своему содержанию являются денежными, но со свойственной им спецификой, которая состоит в том, что деньги в этих отношениях выступают в качестве валюты как международное платежное средство.

В целях уяснения особенностей валютных правоотношений, четкого определения места каждого из них в механизме реализации норм валютного права и совершенствования правоприменительной практики валютные правоотношения можно классифицировать на виды по различным основаниям.

1. В зависимости от вида объектов выделяются правоотношения по поводу:

- валюта Российской Федерации:

а) денежные знаки в виде банкнот и монеты Банка России, находящиеся в обращении в качестве законного средства наличного платежа на территории Российской Федерации, а также изымаемые либо изъятые из обращения, но подлежащие обмену указанные денежные знаки;

б) средства на банковских счетах и в банковских вкладах;

- иностранная валюта:

а) денежные знаки в виде банкнот, казначейских билетов, монеты, находящиеся в обращении и являющиеся законным средством наличного платежа на территории соответствующего иностранного государства (группы иностранных государств), а также изымаемые либо изъятые из обращения, но подлежащие обмену указанные денежные знаки;

б) средства на банковских счетах и в банковских вкладах в денежных единицах иностранных государств и международных денежных или расчетных единицах;

- внутренние ценные бумаги:

а) эмиссионные ценные бумаги, номинальная стоимость которых указана в валюте Российской Федерации и выпуск которых зарегистрирован в Российской Федерации;

б) иные ценные бумаги, удостоверяющие право на получение валюты Российской Федерации, выпущенные на территории Российской Федерации;

- внешние ценные бумаги – ценные бумаги, в том числе в бездокументарной форме, не относящиеся в соответствии с настоящим Федеральным законом к внутренним ценным бумагам;

- валютные ценности – иностранная валюта и внешние ценные бумаги

2. В зависимости от субъекта – правоотношения, возникающие между:

- резиденты:

а) физические лица, являющиеся гражданами Российской Федерации;

б) постоянно проживающие в Российской Федерации на основании вида на жительство, предусмотренного законодательством Российской Федерации, иностранные граждане и лица без гражданства;

в) юридические лица, созданные в соответствии с законодательством Российской Федерации (в том числе профессиональные участники внешнеэкономической деятельности, включенные в перечень профессиональных участников внешнеэкономической деятельности, утвержденный в порядке, установленном Правительством Российской Федерации по согласованию с Центральным банком Российской Федерации), за исключением иностранных юридических лиц, зарегистрированных в соответствии с Федеральным законом «О международных компаниях»;

г) находящиеся за пределами территории Российской Федерации филиалы, представительства и иные подразделения резидентов;

д) дипломатические представительства, консульские учреждения Российской Федерации, постоянные представительства Российской Федерации при международных (межгосударственных, межправительственных) организациях, иные официальные представительства Российской Федерации и представительства федеральных органов исполнительной власти, находящиеся за пределами территории Российской Федерации;

е) Российская Федерация, субъекты Российской Федерации, муниципальные образования, которые выступают в отношениях, регулируемых настоящим Федеральным законом и принятыми в соответствии с ним иными федеральными законами и другими нормативными правовыми актами;

- нерезиденты:



- а) физические лица, не являющиеся резидентами;
- б) юридические лица, созданные в соответствии с законодательством иностранных государств и имеющие местонахождение за пределами территории Российской Федерации;
- в) организации, не являющиеся юридическими лицами, созданные в соответствии с законодательством иностранных государств и имеющие местонахождение за пределами территории Российской Федерации;
- г) аккредитованные в Российской Федерации дипломатические представительства, консульские учреждения иностранных государств и постоянные представительства указанных государств при межгосударственных или межправительственных организациях;
- д) межгосударственные и межправительственные организации, их филиалы и постоянные представительства в Российской Федерации;
- е) находящиеся на территории Российской Федерации филиалы, постоянные представительства и другие обособленные или самостоятельные структурные подразделения нерезидентов;
- ж) иные лица [1 с. 2-3];
  - резидентами и нерезидентами;
  - органами или агентами валютного контроля, с одной стороны, и резидентами или нерезидентами – с другой;
  - органами или агентами валютного регулирования, с одной стороны, и резидентами или нерезидентами – с другой.

3. В зависимости от сферы валютно-правового регулирования выделяются валютные правоотношения в сфере:

- валютного обращения (предполагают реализацию субъектами прав по осуществлению валютных сделок и валютных операций);
- валютного регулирования (охватывают деятельность уполномоченных органов по установлению порядка совершения валютных операций резидентами и нерезидентами);
- валютного контроля (производны от валютных правоотношений в сфере валютного регулирования, деятельность специально уполномоченных субъектов по проверке соблюдения валютного законодательства и актов органов валютного регулирования участниками валютных правоотношений);
- привлечения к ответственности за нарушения валютного законодательства (складываются между уполномоченными органами государства и иными субъектами валютного права относительно выявления, квалификации валютного правонарушения и применения к виновным юридических санкций).

4. В зависимости от соотношения правового статуса субъектов валютного правоотношения выделяются:

- вертикальные валютные правоотношения (основаны на властном подчинении одной стороны правоотношения другой);
- горизонтальные валютные правоотношения (предполагают отсутствие у субъектов властных полномочий относительно друг друга).

5. В зависимости от роли в механизме правового регулирования выделяются:

- материальные валютные правоотношения (показывают реализацию материальных норм валютного права);
- процессуальные валютные правоотношения (производны от материальных, возникают на основе процессуальных норм валютного права и опосредуют различного рода процедуры в валютной сфере).

6. В зависимости от способов реализации прав валютные правоотношения подразделяются на:

- регулятивные валютные правоотношения (основаны на правомерных действиях субъектов валютного права, составляют основу соблюдения валютного законодательства и наиболее часто используются при осуществлении валютных операций, установлении государством валютных ограничений, а также статуса субъектов валютного права);

- охранительные валютные правоотношения (возникают вследствие совершения нарушения валютного законодательства и означают правовую связь между государством в лице компетентного органа или агента валютного контроля и правонарушителем в процессе выявления факта валютного правонарушения, а также применения к нарушителю юридических санкций).

Из вышесказанного можно сделать вывод, что валютные правоотношения возникают в процессе деятельности субъектов, являются разновидностью имущественных отношений. Права и обязанности сторон, составляющие содержание валютных правоотношений, регулируются нормативным актом, которым предусмотрены основания возникновения, изменения и прекращения валютных правоотношений.

### Литература

1. Федеральный закон «О валютном регулировании и валютном контроле» от 10.12.2003 № 173-ФЗ (ред. от 02.07.2021) // Официальный интернет-портал правовой информации <http://www.pravo.gov.ru>, (Дата обращения 09.04.2022 г.).
2. Карасева М.В. Финансовое право Российской Федерации: учебник под ред. М.В. Карасевой – М.: Юрист, 2004. 576 с.
3. Соколова Э.Д. Финансовое право: учебник под общ. ред. Э. Д. Соколовой – М.: Проспект, 2019. 592 с.
4. Крохина Ю.А. Финансовое право России: учеб.-4-е изд., перераб. и доп. – М.: Норма: ИНФРА-М, 2011. – 720с.

**А.С. Смольникова**  
студентка ПГНИУ

Научный руководитель: к.ю.н., доцент О.А. Иванова  
Пермский государственный национальный исследовательский университет

### **УПРОЩЕННАЯ СИСТЕМА НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ: ПОНЯТИЕ И НОРМАТИВНОЕ РЕГУЛИРОВАНИЕ**

*Аннотация:* данная работа посвящена анализу действующего законодательства по вопросам, связанным с особенностями упрощенной системой налогообложением.

В данной работе также речь пойдет об особенностях данной системы налогообложения, кто является субъектами данной системы.

*Ключевые слова:* упрощенная система налогообложения, налог, сбор, взносы, организация, предприятия.

В настоящее время достаточно широко развита профессиональная деятельность и индивидуально предпринимательская деятельность субъектов Российской Федерации. Развиваются рыночные отношения и экономика. Значительный вклад в развитие рыночных отношений вкладывают малые предприятия. В связи с осуществлением своей профессиональной деятельности они способствуют формированию налоговых поступлений в бюджет, что играет важную роль для Российской Федерации. Но имеются некие барьеры, которые замедляют процесс развития малых предприятий. Речь идет о налогах, взимаемых с организаций и индивидуальный предпринимателей. С целью поддержки экономических

отношений, разрабатывают различные поддержки малого бизнеса. Одним из видов такой поддержки является предусмотренная законодательством упрощенная система налогообложения. Упрощенная система налогообложения – это специальный налоговый режим, которая направлена на поддержку малого предприятия и снижения нагрузки на субъекты малого бизнеса. Данная система налогообложения очень выгодна для индивидуальных предпринимателей и иных субъектов, так как налогоплательщики, которые перешли на упрощенную систему налогообложения подают в налоговую инспекцию только одну декларацию. Также стоит отметить, что налогоплательщики по упрощенной системе налогообложения значительно экономят свои денежные средства. Субъекты упрощенной налоговой системы также освобождаются от обязанности вести бухгалтерский учет, что в свою очередь, значительно упрощает деятельность организации. Упрощенная система налогообложения оказывает положительную динамику на развитие малого и среднего бизнеса. [1]

Сущность УСН заключается в том, что субъекты данной системы налогообложения освобождаются от уплаты целого ряда налогов, путем уплаты единого налога, который рассчитывается исходя их хозяйственной деятельности налогоплательщиков. Применение УСН организациями предусматривает замену уплаты налога на прибыль, налога на имущество организаций и единого социального налога уплатой единого налога, о котором было сказано выше. Организации, применяющие УСН, не признаются налогоплательщиками НДС, за исключением НДС, подлежащего уплате в соответствии с НК при ввозе товаров на таможенную территорию РФ.

Если брать во внимание индивидуальных предпринимателей, то такие налогоплательщики по УСН освобождаются от уплаты налогов на доходы физических лиц, налога на имущество физических лиц и многих других.

Следует отметить, что организации и индивидуальные предприниматели по упрощенной системе налогообложения, обязаны вносить взносы в Пенсионный Фонд, страховые взносы на обязательное социальное страхование. Также индивидуальные предприниматели и организацию все также обязуются отчитываться по кассовым операциям и вести отчетность перед налоговым органом.

Как уже отмечалось выше, субъектами УСН являются индивидуальные предприниматели и организации. Однако, есть предусмотренные законодательством ограничения, так как далеко не все организации могут перейти на данный налоговый режим. Такие ограничения распространяются на банки, страховые компании, ломбарды, негосударственные пенсионные фонды и многие другие.

Объектом данной системы налогообложения являются доход и доход уменьшенный на величину расходов. Налогоплательщик может выбрать только один из двух вариантов, предусмотренных Налоговым кодексом. Когда объектом является доход, то налоговой базой признается денежное выражение доходов организации или индивидуальных предпринимателей.

Если же речь идет о доходах, уменьшенных на величину расходов то тогда налоговая база – это денежное выражение организаций или индивидуальных предпринимателей, уменьшенной на величину расходов. При этом, важно упомянуть, что доходы и расходы, выраженные в иностранной валюте, учитываются также, как и доходы и расходы, которые выражены в рублях. [2]

Доходы и расходы, которые были выражены в иностранной валюте пересчитываются по курсу Центрального банка Российской Федерации, установленного соответственно на день получения доходов или расходов.

В случае если объектом налогообложения являются доходы, налоговая ставка устанавливается в размере 6%. В случае если объектом налогообложения являются доходы, уменьшенные на величину расходов, налоговая ставка устанавливается в размере 15%.

При переходе с УСН на общий режим налогообложения или наоборот, прошлые убытки не будут приниматься при расчете единого налога или налога на прибыль. Перенесутся лишь убытки, полученные в период применения текущего налогового режима.

Минимальный налог уплачивается в случае, если сумма исчисленного в общем порядке единого налога меньше суммы минимального налога. Разницу между суммой уплаченного минимального налога и суммой исчисленного в общем порядке налога разрешает включить в расходы при исчислении налоговой базы в следующих налоговых периодах, а также увеличить сумму убытков, которые могут быть перенесены на будущее. Ограничение по размеру полученных доходов, остаточной стоимости основных средств и нематериальных активов. Включение в налоговую базу полученных от покупателей авансов, которые впоследствии могут оказаться ошибочно зачисленными суммами. [3].

Таким образом, проведя анализ и разобрав главные аспекта упрощенного налогового режима, можно сделать вывод о том, что такая упрощенная система налогообложения имеет не только преимущества, но и недостатки. К преимуществам можно отнести то, что налогоплательщикам на данном налоговом режиме не нужно подавать в налоговый орган бесконечное количество деклараций, а можно обойтись только одной, также налогоплательщики платят единый налог, организации освобождаются от обязанности вести бухгалтерский отчет, единственное, что организации все также обязаны вести отчет по кассовым операциям и чекам.

Среди недостатков можно отметить то, что не выдается счет-фактуры, ограничен перечень расходов, далеко не все организации могут перейти на данный налоговый режим. Также можно и необходимо отметить проблемы УСН. Как показала практика применения УСН в коммерческих организациях, многочисленные достоинства упрощенной системы налогообложения сводятся на нет одним существенным недостатком, а именно – малые предприятия, использующие упрощенную систему налогообложения стали невыгодными партнерами для прочих контрагентов. Происходит это потому, что покупатели продукции малых предприятий не могут принять к зачету НДС, уплаченный малым предприятием поставщику. Кроме этого контрагенты субъекта малого предпринимательства вообще не получают никакого зачета НДС поскольку последний не является плательщиком НДС. Субъекты малого предпринимательства, которые не являются плательщиками НДС, рассчитывают специальную часть единого налога в размере 20% от валовой выручки с отнесением полученной суммы на цену реализации продукции. Одновременно субъект малого предпринимательства уменьшает сумму единого налога, подлежащего уплате в бюджет на сумму НДС, полученного от поставщиков. Поэтому, сохраняется действительно единый налог для субъектов малого предпринимательства и в то же время в упрощенную систему налогообложения органично вписывается действительно упрощенный механизм расчета НДС. Кроме этого, было бы неплохо дать возможность налогоплательщику выбирать в качестве налогооблагаемой базы, как совокупный доход, так и валовую выручку. [4].

Подведя итоги моей работы, можно сделать вывод о том, что данная упрощенная система налогообложения является очень привлекательной и заманчивой для малого бизнеса. Несомненно, это большой плюс для малого и среднего бизнеса, так как значительно снимается нагрузка на субъекты малого и среднего бизнеса, что дает им возможность усовершенствовать свою профессиональную деятельность. Перейдя на данный налоговый режим предприятия имеют значительное преимущество. Упрощенная система налогообложения позволяет субъектам аккумулировать свои денежные средства, достаточно сильно экономя на налогах. Конечно, стоит сказать и про то, что имеются определенные недостатки данной системы налогообложения, которые в будущем, возможно, будут более-менее урегулированы и доработаны законодательством.

### Литература

1. Конституция Российской Федерации : утв. 12.12.1993 № 343 ; // СПС Консультант Плюс. Законодательство. – URL: <http://www.consultant.ru/> (дата обращения: 07.04.2022).

2. Гражданский кодекс Российской Федерации : ч. 1 от 30.11.1994 № 51-ФЗ ; – URL: <http://www.consultant.ru/> (дата обращения: 07.04.2022);
3. Налоговый кодекс Российской Федерации. Часть 1 : от 31.07.1998 № 146-ФЗ ; ред. от 26.03.2022 // СПС Консультант Плюс. Законодательство. -URL: <http://www.consultant.ru/> (дата обращения: 07.04.2022).
4. О бухгалтерском учете : федер. закон РФ от 06.12.2011 № 402-ФЗ ; ред. от 26.07.2019 ; с изм. и доп. от 01.01.2020 // СПС Консультант Плюс. Законодательство. – URL: <http://www.consultant.ru/> (дата обращения: 07.04.2022).
5. Об утверждении Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации : приказ Минфина РФ от 29.07.1998 № 34н // СПС Консультант Плюс. Законодательство. – URL: <http://www.consultant.ru/> (дата обращения: 07.04.2022).
6. Ахтемова, А. Р. Сравнительный анализ основных налогов РФ и зарубежных стран / А. Р. Ахтемова, З. Р. Мандражи // Крымский вектор – 2019 : сборник научных трудов Всероссийского экономического форума с международным участием (07-08 декабря 2018 ; Евпатория). – Симферополь : Типография ООО «Ариал», 2018. – С. 75-79.
7. Болатоева, А. А. Налоговая система Российской Федерации: актуальные проблемы и пути совершенствования современной налоговой 58 системы / А. А. Болатоева, Р. А. Булкаева, В. С. Джагаева // Научные известия. -2017. – № 6. – С. 41-45.
8. Вылкова, Е. С. Налоговое планирование. Теория и практика : учебник для вузов / Е. С. Вылкова. – 2-е изд., перераб. и доп. – Москва : Юрайт, 2014. –137 с.

**А.А. Сурганова**  
студент ПГНИУ

Научный руководитель: к.ю.н., доцент О.А. Иванова  
Пермский государственный национальный исследовательский университет

### **ПРОБЛЕМЫ ВЫЯВЛЕНИЯ НАЛОГОВЫМ ОРГАНОМ УМЕНЬШЕНИЯ НАЛОГОПЛАТЕЛЬЩИКОМ НАЛОГОВОЙ БАЗЫ ПУТЕМ СОЗДАНИЯ СХЕМ «ДРОБЛЕНИЯ БИЗНЕСА»**

*Аннотация:* проведя анализ нормативно-правовой базы выявления налоговым органом уменьшение налогоплательщиком налоговой базы путем создания схем «дробление бизнеса», выявлена основная проблема, возникающая при выявлении налоговым органом схем «дробление бизнеса», применяемой налогоплательщиками. Проанализированы отдельные вопросы правового регулирования понятия схемы «дробление бизнеса», основные признаки, по которым выявляют данную схему и проблемы выявления таких признаков.

*Ключевые слова:* дробление бизнеса, признаки дробления бизнеса, налоговая проверка.

Нововведением в налоговом праве является выявлением налоговым органом уменьшение налогоплательщиком налоговой базы путем создания схем «дробление бизнеса», установление налоговыми органами взаимозависимых лиц при ведении бизнеса.

Роль судебной практики в налоговом праве заключается в решении вопроса: является ли судебная практика источником налогового права? Данный вопрос является дискуссионным на протяжении долгого времени [1]. Многие признают судебную практику в налоговом праве как источник права по разным причинам.

Первой причиной является то, что судебная практика устраняет законодательные пробелы.

Вторая причина – противоречия федерального налогового законодательства, Конституции РФ и принципам налогового права.

Третья причина – система нормативного регулирования в условиях продолжающегося реформирования налогового права должна соответствовать современным потребностям.

Основной причиной является увеличение споров в налоговой сфере при применении налогового законодательства.

Судебная практика также помогает разрешать споры по вновь появившимся нормам, так как законодатель допускает множество пробелов, из-за которых возникают споры у правоприменителей.

Так, например, налоговый орган привлекает к ответственности по статье 54.1 Налогового кодекса РФ (далее – НК РФ) при обнаружении искажающих сведений о фактах хозяйственной жизни (совокупности таких фактов), об объектах налогообложения, подлежащих отражению в налоговом и (или) бухгалтерском учете либо налоговой отчетности налогоплательщика. То есть налоговый орган говорит о том, что налогоплательщик получил необоснованную налоговую выгоду.

Однако, законодателем не установлены какие обстоятельства могут указывать на «обоснованную налоговую выгоду». Зато, благодаря судебной практике произошло формирование признаков.

Так, Президиумом Верховного Суда Российской Федерации «04» июля 2018 года утвержден Обзор практики рассмотрения судами дел, связанных с применением глав 262 и 265 НК РФ в отношении субъектов малого и среднего предпринимательства, в котором Верховный суд РФ указал, что при оценке обоснованности налоговой выгоды судом могут учитываться такие обстоятельства, как: особенности корпоративной структуры (история создания взаимозависимых лиц, причины их реорганизации и др.), практика принятия управленческих решений внутри группы взаимозависимых лиц, использование общих трудовых и производственных ресурсов, особенности гражданско-правовых отношений внутри группы[2].

Таким образом, судебная практика играет важную роль в формировании права. Она устраняет пробелы, допущенные законодателем, формирует правильное применение норм и разрешает споры между налоговыми органами и налогоплательщиками.

Разъяснения Верховного суда РФ как таковы по ст. 54.1 НК РФ не представлены на данный момент. Однако определения верховного суда РФ и иные акты тоже оказывают влияние на разрешение споров и приводят к единообразной судебной практике.

Так, например, Определение Верховного Суда РФ от 14 мая 2020 г. № 307-ЭС19-27597 по делу А42-7695/2017[3].

При анализе данного Определения можно увидеть, что суд урегулирует понятие должной осмотрительности налогоплательщика, которое также относится к ст. 54.1 НК РФ, тем самым данное Определение выступает ориентиром для налогоплательщиков, налоговой службы и нижестоящих судов при оценке должной осмотрительности.

Суть данного дела заключается в том, что Общество по результатам выездной налоговой проверки было привлечена к ответственности за совершение налогового правонарушения, были доначислены налоги, пени и штрафы. Основанием для доначисления стал отказ в вычете НДС по правоотношениям с контрагентом, вытекающим из договора поставки. Налоговый орган указал, что представленные документы не подтверждают реальность поставки названным контрагентом. Суды трех инстанций по данному эпизоду согласились с налоговым органом.

В определении Верховный суд РФ указывает, что существуют разные ситуации, когда контрагент целенаправленно совершает действия, влекущие отсутствие экономического источника для вычета (возмещения) НДС, и когда он уплачивает налоги в бюджет в незначительных суммах.

Свою позицию Верховный суд РФ выстроил так, выводы о двух этих ситуациях не могут быть достоверными и вытекать друг из друга при отсутствии доказанности обстоятельств, порочащих достоверность налоговой декларации контрагента. Уплата контрагентом

НДС в незначительных суммах не приводит к такому выводу – источник для вычета не создан, поэтому необходимо установить, например, такие факты, как признаки вывода денежных средств поставщиком по фиктивным документам в пользу третьих лиц, обналичивания, перевода денежных средств в низконалоговые иностранные юрисдикции и иные подобные обстоятельства.

Поэтому для проверки обоснованности права на вычет Верховный суд РФ привел алгоритм действий.

Во-первых, обязательно нужно проверить реальность приобретения товаров (работ, услуг) налогоплательщиком.

Во-вторых, необходимо установить цель налогоплательщика. Является ли она уклонением от налогообложения в результате согласованных с контрагентом действий.

В-третьих, нужно также узнать о добросовестности налогоплательщика знал ли он или должен был знать о допущенных этим контрагентом нарушениях. Тут ВС РФ указал, что данное действие оценивается, как «осмотрительное поведение в гражданском обороте, ожидаемое от разумного участника хозяйственного оборота».

Таким образом, если налогоплательщик действовал осмотрительно и не знал (не должен был знать) о допущенных контрагентом нарушениях, в вычете не должно быть отказано.

В определениях Верховного суда РФ по конкретным делам, также могут быть разъяснения Верховного суда РФ по применению норм Налогового кодекса РФ и иных законодательных актов. Помимо этого, существуют разные определения Верховного суда РФ, на которые ссылаются суды разных инстанций для принятия решений и вынесения постановлений, тем самым акты, применяемые Верховным судом, играют тоже особую роль в судебной практике.

Анализируя практику Арбитражных судов РФ при применении статьи 54.1 НК РФ, мы можем увидеть алгоритм, по которому налоговые органы доказывают схемы «дробления бизнеса». Также, при анализе многочисленной судебной практики, мы видим, что налогоплательщики в большинстве случаев проигрывают в данных спорах, так как не доказывают отсутствие «дробление бизнеса» или не приводят аргументы вовсе.

Рассмотрим Постановление Арбитражный суд Уральского округа № Ф09-9119/19 от 23 января 2020 года по делу № А47-14417/2018[4]

В отношении общества произведена выездная налоговая проверка по вопросам правильности исчисления и своевременности уплаты (удержания, перечисления) налогов и сборов инспекцией. В результате проверки обществу доначислены НДС, налог на прибыль, налог на доходы физических лиц, начислены пени, общество привлечено к ответственности по пункту 3 статьи 122, статье 123 НК РФ с учетом статей 112 и 114 НК РФ. Общество обжаловало решение налогового органа.

В суде налоговый орган сделал вывод, что налогоплательщик уклонялся от налогов по одной из схем «дробления бизнеса». Вывод был сделан на основании следующих признаков: налогоплательщик, общества «Лавр», «ПАП», «Лидерком» в соответствии с учредительными документами располагаются по одному юридическому адресу; налогоплательщик и общества «Лавр», «Лидерком», «ПАП» проводили электронные платежи через систему «Клиент-Банк» посредством одного узла (точки доступа); управление счетами налогоплательщика и его контрагентов осуществлялось с единого устройства (единого сервера), сеансы связи абонентов налогоплательщика, обществ «Лавр», «Лидерком», «ПАП» производились с одного и того же IP-адреса, логотипы налогоплательщика и индивидуального предпринимателя, единый сайта <https://passagir56.ru/>, на котором в разделе «контакты» содержится информация о руководителях указанных организаций, лицензиях, свидетельствах об осуществлении перевозок, и обозначены маршруты, на которых осуществлялись пассажирские перевозки обществами «Лавр», «ПАП», «Лидерком», размещены вакансии для водителей категории D и др.

Налогоплательщик доказал, что при ведении своей деятельности у него была деловая цель и дробление бизнеса не было. Его аргументы: налогоплательщик и спорные контрагенты образованы в различные периоды, общество создано задолго до регистрации спорных контрагентов и никогда не занималось перевозкой пассажиров. При этом договоры аренды

транспортного средства без экипажа между налогоплательщиком и спорными контрагентами заключены намного позднее регистрации общества. Общества «Лавр», «ПАП» и «Лидерком» осуществляют социально значимый вид деятельности, подлежащий лицензированию и субсидированию со стороны государства – пассажирские перевозки общественным транспортом, в деятельности указанных контрагентов отсутствует мнимое, номинальное руководство. Спорные контрагенты заключали самостоятельные договоры на оказание услуг общественного транспорта, на предоставление субсидий на обеспечение проезда граждан, на оказание услуг по диспетчерско-кассовому обслуживанию, договоры присоединения перевозчика к транспортной системе «электронный проезд», договоры на пользование программы СБИС и другие договоры, заключенные каждой из этих организаций самостоятельно для осуществления финансово-хозяйственной деятельности.

Из анализа разных решений, можно увидеть, что налоговый орган всегда приводит в качестве доказательств дробления аргументы: одинаковый вид деятельности, один юридический адрес, одинаковые учредители, бухгалтер, отчетность подавалась с одного IP-адреса, данные об организациях на одном сайте, номера телефонов указаны одинаковые во всех или практически во всех поданных в органы документы, не знание работниками, в какой организации числятся либо перевод сотрудников по зависимым организациям. Также возможность подписания договоров с контрагентами одним директором за все организации.

Таким образом, из проанализированной судебной практики Арбитражных судов, можно сделать вывод, что налоговый орган имеет алгоритм по доказыванию необоснованной налоговой выгоды налогоплательщиком, чтобы доказать свою невиновность налогоплательщику стоит изучить все моменты, по которым налоговый орган доказывает свою правоту.

Судебная практика играет важную роль в формировании права. Она устраняет пробелы, допущенные законодателем, формирует правильное применение норм и разрешает споры между налоговыми органами и налогоплательщиками.

Таким образом, судебная практика является одним из способов установления признаков «дробления бизнеса», так как законодателем многие моменты не установлены либо не раскрыты. Для более подробного раскрытия темы статьи 54.1 НК РФ судебная практика необходима, чтобы увидеть все главные проблемы применения данной нормы.

## Литература

1. Кузнецов А. Решение судебных органов как источник налогового права Российской Федерации. URL: <https://www.garant.ru/products/ipo/prime/doc/33602371/> (дата посещения: 08.02.2022).
2. Обзор практики рассмотрения судами дел, связанных с применением глав 262 и 265 налогового кодекса российской федерации в отношении субъектов малого и среднего предпринимательства: Президиум Верховного Суда Российской Федерации от 04.07.2018.
3. Определение Конституционного суда РФ от 29 сентября 2020 г. №2311-О // СПС «КонсультантПлюс».
4. Определение Верховного Суда РФ от 14 мая 2020 г. № 307-ЭС19-27597 по делу А42-7695/2017 // СПС «КонсультантПлюс».
5. Постановление Арбитражный суд Уральского округа № Ф09-9119/19 от 23 января 2020 года по делу № А47-14417/2018 // СПС «КонсультантПлюс».
6. Арбитражный процессуальный кодекс Российской Федерации» от 24.07.2002 № 95-ФЗ // Собрание законодательства РФ, 29.07.2002, № 30, ст. 3012.
7. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть первая) от 31.07.1998 № 146-ФЗ // Собрание законодательства РФ, № 31, 03.08.1998, ст. 3824.



## **ИНСТИТУТ ДОПРОСА В НАЛОГОВОМ ПРАВЕ**

*Аннотация:* данная статья посвящена актуальным проблемам правового регулирования института допроса в налоговом праве. В частности, рассмотрены вопросы, касающиеся определения круга близких родственников, порядка вызова лиц на допрос в налоговый орган, возможности проведения допроса вне рамок налоговой проверки, вопрос о субъектном составе лиц, которые уполномочены на проведение допроса и о составе лиц, которые могут присутствовать при проведении допроса.

*Ключевые слова:* допрос, свидетели, налоговая проверка.

Налоговый кодекс в п. 1 ст. 82 содержит примерный перечень мероприятий, которые проводят должностные лица налоговых органов в рамках контроля за соблюдением законодательства о налогах и сборах в порядке [1]. Допрос, проводимый в рамках мероприятий по налоговому контролю, является важным способом получения налоговыми органами необходимой информации. Однако налоговое законодательство достаточно скудно подошло к регулированию данного института.

В силу пп. 12 п. 1 ст. 31 НК РФ за налоговые органы обладают полномочием вызывать в качестве свидетелей лиц, которым могут быть известны какие-либо обстоятельства, имеющие значение для проведения налогового контроля. В свою очередь, ст. 90 НК РФ полностью посвящена процедуре допроса свидетеля, который определен как любое физическое лицо [1]. Исходя из системного толкования указанных норм можно сказать, что свидетелем в налоговом праве является любое физическое лицо, которому могут быть известны сведения, имеющие значение для проведения процедуры налоговой проверки.

Стоит учитывать, что в п. 2 ст. 90 НК РФ установлен круг субъектов, обладающих свидетельским иммунитетом. К таковым, в частности, относятся:

- 1) лица, которые в силу малолетнего возраста, своих физических или психических недостатков не способны правильно воспринимать обстоятельства, имеющие значение для осуществления налогового контроля;
- 2) лица, которые получили информацию, необходимую для проведения налогового контроля, в связи с исполнением ими своих профессиональных обязанностей, и подобные сведения относятся к профессиональной тайне этих лиц, в частности адвокат, аудитор.

Неотъемлемой частью института допроса является возможность отказа от дачи показаний. Так, это право свидетеля закреплено в п. 3 ст. 90 НК РФ. Однако НК РФ не содержит никаких оснований для совершения такого отказа, а содержит лишь бланкетную норму, которая отсылает нас к законодательству РФ. Видится, что такая формулировка может привести к нарушению прав и законных интересов лиц, отказавшихся от дачи показаний.

В Письме ФНС России от 17.07.2013 № АС-4-2/12837@ указано, что к категории близких родственников относятся: супруг, супруга, родители, дети, усыновители, усыновленные, родные братья и родные сестры, дедушка, бабушка, внуки [5].

В этой связи, видится необходимым установление в НК РФ перечня лиц, относящихся к близким родственникам в виду того, что в законодательстве нет четкого подхода к определению указанных лиц, а ведомственные акты налоговых органов не могут собой подменять функции законодателя.

Анализируя непосредственно процедуру допроса свидетелей, также можно выделить ряд проблем.

В первую очередь стоит обратить внимание на процедуру вызова свидетелей, которая никак не регламентирована в Налоговом Кодексе РФ.

Письмо ФНС России от 17.07.2013 № АС-4-2/12837 рекомендует в повестку о вызове на допрос свидетеля включать сведения:

- 1) о мотивах (причине, основаниях) направления повестки о допросе свидетеля: необходимость выяснения обстоятельств, имеющих значение для осуществления налогового контроля путем допроса лица, которому они могут быть известны, в качестве свидетеля, с указанием основания для проведения допроса по месту пребывания свидетеля;
- 2) о времени (дата, час, минуты) начала проведения допроса;
- 3) о месте проведения допроса.

Рекомендательный характер указанных положений свидетельствует о том, что этих сведений может и не быть в повестке. В этой связи неясно, как при отсутствии сведений о месте и времени проведения допроса лицо, получившее повестку, сможет надлежаще исполнить свою обязанность по явке? В данном случае очевидно, что такое положение может служить основанием для необоснованного привлечения к ответственности лица, которое не могло по объективным причинам явиться вовремя на допрос. Видится, что НК РФ необходимо дополнить нормой, которая регламентировала бы надлежащее уведомление свидетеля о явке на допрос.

В качестве еще одной проблемы стоит выделить возможность проведения допроса вне рамок налоговой проверки.

ФНС России в письме от 23.04.2014 № ЕД-4-2/7970 указала, что Налоговый кодекс не содержит запрета на проведение допросов свидетелей вне рамок налоговых проверок, однако использование их в качестве доказательств совершенного налогоплательщиком правонарушения по уже завершённой налоговой проверке признается судами неправомерным, доказательства признаются недопустимыми в силу статьи 68 АПК РФ, что подтверждается сложившейся судебной практикой [6].

Таким образом, для решения данного вопроса наиболее целесообразным представляется внести в НК РФ положения, которые бы регламентировали случаи проведения допроса вне рамок налоговой проверки.

Также, нельзя оставить без внимания и вопрос о субъектном составе лиц, которые уполномочены на проведение допроса, а также лиц, которые могут присутствовать при его проведении.

Налоговым законодательством не регламентированы права и обязанности лица, сопровождающего гражданина, вызванного для допроса. Также не определен и круг лиц, которые могут присутствовать при проведении допроса. Письмо ФНС от 17 августа 2020 г. № ЕА-4-15/13203 содержит указание на то, что круг лиц при проведении допроса свидетеля не ограничен [7]. Отсутствие в законе указаний на таких лиц, может повлечь нарушение прав допрашиваемого лица т.к. на него может быть оказано влияние со стороны присутствующих лиц. Также третьим лицам могут стать доступны сведения, полученные в ходе допроса свидетеля. Таким образом, введение перечня лиц, присутствие которых возможно в ходе допроса, гарантирует соблюдение прав допрашиваемого лица.

Подводя итоги к вышесказанному, стоит отметить, что институт допроса в налоговом праве недостаточно регламентирован и предложенные изменения помогут в его совершенствовании.

## Литература

1. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть первая) от 31.07.1998 № 146-ФЗ (ред. от 26.03.2022) // Собрание законодательства РФ, № 31, 03.08.1998, ст. 3824. Доступ СПС «КонсультантПлюс» (дата обращения: 9.04.2022);
2. Конституция Российской Федерации (принята всенародным голосованием 12.12.1993 с изменениями, одобренными в ходе общероссийского голосования 01.07.2020) //

Собрание законодательства РФ. – 04.08.2014. – № 31. – ст. 4398; Доступ СПС «Консультант-Плюс» (дата обращения: 10.04.2022);

3. Уголовно-процессуальный кодекс Российской Федерации от 18.12.2001 № 174-ФЗ (ред. от 25.03.2022) // Собрание законодательства РФ, 24.12.2001, № 52 (ч. I), ст. 4921. Доступ СПС «КонсультантПлюс» (дата обращения: 10.04.2022);

4. Семейный кодекс Российской Федерации от 29.12.1995 № 223-ФЗ (ред. от 02.07.2021) // Собрание законодательства РФ, 01.01.1996, № 1, ст. 16. Доступ СПС «КонсультантПлюс» (дата обращения: 10.04.2022);

5. О рекомендациях по проведению мероприятий налогового контроля, связанных с налоговыми проверками: Письмо ФНС России от 17.07.2013 № АС-4-2/12837@ // Официальные документы. № 29, 13-19.08.2013 (еженедельное приложение к газете «Учет, налоги, право») (начало). Доступ СПС «КонсультантПлюс» (дата обращения: 10.04.2022);

6. О допросе свидетеля вне рамок налоговой проверки: Письмо ФНС России от 23.04.2014 № ЕД-4-2/7970@ // Официальные документы (приложение к «Учет. Налоги. Право»), 2014, № 19. Доступ СПС «КонсультантПлюс» (дата обращения: 10.04.2022);

7. О процедуре допроса налоговым органом свидетеля с участием представителя: Письмо ФНС России от 17.08.2020 № ЕА-4-15/13203@ // Официальные документы (приложение к «Учет. Налоги. Право»), 2020, № 34.

## НАЛОГОВЫЙ КОНТРОЛЬ В РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ: СТАНОВЛЕНИЕ И РАЗВИТИЕ

*Аннотация:* в статье рассматриваются вопросы налогового контроля в РФ относительно исторических этапов российского государства, влияние исторических событий на развитие системы налогообложения.

*Ключевые слова:* налоговый контроль, налоги, налоговое обложение, налоговые органы.

В последнее время в литературе научного направления довольно широко освещают тему налогового контроля. Рассматривают преимущественно понятие и содержание налогового контроля, его роль и задачи, формы и виды, принципы осуществления. В то же время в теории налогового права подробно исследована история возникновения налогового контроля, этапы его развития.

Современная система налогового контроля в РФ во многом сформировалась в результате многовековой отечественной практики. В отдельные периоды истории России можно выявить прообразы методик осуществления налогового контроля: ведение реестра налогоплательщиков и объектов налогообложения, создание регламента по взиманию налогов и сборов, порядок взаимодействия налогоплательщика и сборщика налогов, взаимодействие с иными органами государственной власти с целью обеспечения полноты и своевременности поступления налоговых платежей. [1].

Во времена Киевской Руси функции главного налогового органа осуществлял непосредственно Великий князь Киевский. Принимая решение об обложении данью подчиненные племена, он лично вместе с женой осуществлял их взыскания и контроль, наказывая непослушных. С развитием и усилением роли государства лично осуществлять функцию сбора дани князьям стало труднее [1, с. 168].

В период IX-XIII вв. вводится понятие вирники (от названия основного дохода княжеской казны *ѿ вира*). Население самостоятельно собирало для князя виру, а в установленные сроки князь посылал своих уполномоченных людей (вирников) для получения всей суммы сбора. Устав князя Ярослава о вирных уроках подробно определял вирное устройство, содержание вирника, предписания того, в какой срок происходит сбор виры, и др. Данная тщательность в методике сбора указывает на значительную степень развития системы сбора податей. Значимую роль в упорядочивании системы сбора налогов сыграло татаромонгольское иго. Довольствуясь первое время периодическими грабежами и набегами, татары вскоре переходят к более организованному сбору дани, для чего проводятся специальные переписи податного населения. Данные переписи служили своего рода инструментом налогового прогнозирования по поступлениям дани, а также отслеживали налоговый потенциал. [2].

К XIV в. создается система «кормления с произволом кормильщика и его чиновников». В результате в XIV в. устанавливаются правила сбора налогов (уставные грамоты), а населению предоставляется право обжалования злоупотреблений «кормильщиков». В результате возникает институт обеспечения прав и интересов граждан, формируются системы органов, осуществляющих сбор налогов и контроль за их уплатой. Во времена «кормления» возникают должности казначеев, дьяков и подьячих, которые ведали сбором оброков и вели соответствующие книги и записи (появляется примитивная статистика и учет внесения обязательных платежей). Таким образом, для этого этапа эволюции налогового контроля характерны: налоговый контроль возникает с появлением учета имущества граждан или самих граждан и осуществляется без системного подхода, выделения четкого механизма его регу-

лирования; раздробленность всех элементов осуществления налогового контроля в результате недостаточного развития государственного и, соответственно, механизма государственного управления; налоги являются бессистемными платежами, контроль за взиманием налогов принадлежит непосредственно власти; создаются должности, находясь на которых лица должны были собирать налоги, однако эта функция, как правило, не была для них единственным.

После Смутного времени, в период которого налоговая система пережила значительный упадок, все действия царской династии Романовых характеризуются усилением контроля за сбором податей и ответственности за уклонение от уплаты податей. Появляются Сыскные приказы, главная роль которых – контроль над царскими чиновниками, следящими за поступлением податей, а также пресечение должностных преступлений. В это же время институт кормлений и наместников заменяет система приказов, выполняющих функции сборщиков податей. Сбор большинства прямых податей находился в ведении общегосударственного Приказа большого прихода. Также существовали специализированные приказы: Приказ большого дворца по сбору податей с царских земель; Приказ большой казны по сбору податей с городских промыслов; Печатный приказ по сбору пошлин за скрепление актов государственной печатью; Казенный патриарший приказ по сбору податей с церковных и монастырских земель. Кроме того, отдельные функции в области налогообложения выполняли Стрелецкий, Посольский, Ямской, Сибирский, Хлебный, Оружейный приказы. Большая система приказов, которая существовала в тот период, осложняла контроль за использованием полученных средств. В 1655 г. по указу царя Алексея Михайловича была учреждена Счетная палата, в обязанности которой входил анализ приходных и расходных книг, контроль за фискальной деятельностью приказов, а также за исполнением доходной части бюджета, что позволило определить структуру государственного бюджета [2, с. 384].

С царствованием Петра I начинается второй этап развития налогового контроля. Отдельного внимания заслуживает организационная система сбора налогов во времена его правления. Так, Петр I ввел «управленческий» Сенат – постоянно действующий высший орган государственного управления, наряду с другими функциями выполнял обязанности контролера в сфере государственных налогов и расходов. В 1706 году издан Указ о создании губерний во главе с губернатором. На губернатора возложены обязанности по контролю за сбором налогов. Благодаря налоговой реформе Петра (XVIII в.) были введены должности прибыльщиков – чиновников, которые должны «сидеть и чинить государю прибыли», придумывать новые виды податей. Во времена его правления проводили перепись горожан – купцов, посадских и слободских людей: описывались не только их дворы, характер промысла и ремесла, но и объем промыслов и наземная плата за помещение. Считается, что эти меры были предприняты с целью недопущения уклонения от налогов, потому что с 1679 единицей налогообложения стал двор и мгновенно дворы родственников или соседей стали ограждаться единственным забором.

Так во времена Петра I происходит переход к «подушной» подати, то есть объектом налогообложения становится не двор, а лицо мужского пола. Необходимо отметить, что при Петре I помимо реформ в налоговой сфере происходили преобразования в экономике, политике, образовании, общественной жизни и иных сферах. Все действия были направлены на укрепление Российского государства и приобщение к европейской культуре.

В учреждения налоговой инспекции надзор со стороны государства за торговлей и промыслами был очень слаб. Раз в год генеральную проверку осуществляли чиновники. Постоянный же надзор был возложен на волостных старшин и избирательных торговых депутатов, которые в большей степени занимались интересами торговцев и промышленников, чем пополнением государственной казны. Уклонение от уплаты торговой пошлины носило массовый характер. Деятельность же налоговой инспекции позволила в значительной степени увеличить торговые сборы и при этом в короткий отрезок времени [3]. Во время царствования Александра I было создано Министерство финансов, Государственное казначейство, Государственный контроль, Комиссию по погашению долгов. Таким образом, было положе-

но начало современного государственного контроля. В это же время был усилен состав налоговых инспекций, созданных еще во времена Екатерины Великой, и они были введены в окрестностях. Другим важным этапом развития организации системы налогового контроля этого периода были прогрессивные реформы председателя Совета министров П. Столыпина [4, с. 183].

По прошествии более 150 лет с момента смерти Петра I и попытки создания органа налогового контроля в конце XIX в. в царствование Александра III при министре финансов Н.Х. Бунге проводится реформа налоговой службы. В 1885 г. учреждается институт податных инспекторов, который в силу возложенных на него полномочий рассматривается как специализированный государственный орган в сфере сбора податей. Назначение на должность и распределение податных инспекторов осуществлялось на основании указа министра финансов. С их учреждением наблюдение за правильностью исчисления и поступления податей отошло полностью в ведение казенных палат. Податные инспектора назначались в губерниях и уездах и уже к 1902 г. число таких участков достигло 500, а затем увеличилось до 800. По объему предоставленных прав податных инспекторов можно сопоставить с нынешними налоговыми органами. В обязанности податных инспекторов входило: i выявление подлежащих обложению доходов с недвижимости и других объектов и их оценка; i заведение пошлинами по безвозмездному переходу имущества; i наблюдение за правильностью торговли, торговых сборов и ценами по важным товарным группам; i участие в качестве чиновника Казенной палаты в генеральных проверках торговли; i контроль за правильным взиманием налогов на своих участках; i руководство за деятельностью уездных податных присутствий. В обязанности Казенной палаты входил контроль за прямыми налогами и большинством косвенных налогов, а ведение акцизными сборами было передано Губернскому окружному акцизному управлению. В таком виде система налогов органов сохранилась до 1917 г.

Практически сразу же после Октябрьской революции 1917 г. Декретами Совета Народных Комиссаров упраздняются финансовые органы царской России, ликвидируются казенные палаты и институт податных инспекторов, происходит отказ от существовавшей ранее налоговой системы в пользу продовольственной разверстки, заменившей в 1921 г. натуральным налогом.

С возвратом в 1922 г. к денежным налогам (акцизы, промысловый и подоходно-поимущественные налоги) возникает необходимость в восстановлении системы их исчисления и сбора. В связи с этим, положением о взимании налогов и сборов от 14.07.1922 утверждается структура финансовых отделов, действующая по всей стране, на местах учреждаются должности финансовых инспекторов, их помощников и финансовых агентов.

Так, финансовых инспекторов при изучении торговых книг в целях налогообложения предостерегают от осуществления проверок, заключающихся лишь в установлении совпадения записей в различных книгах, и указывают на необходимость широкого охвата всего материала.

Налоговые органы наделяются широкими полномочиями по проведению проверок: право на опись, арест и продажу с публичного торга принадлежащих недоимщику имущества и строений; взыскание на суммы, причитающихся недоимщику от третьих лиц или находящихся на счетах в кредитных учреждениях. Создание налоговых органов на местах и наделение их широкими полномочиями привело, с одной стороны, к усилению контроля за взиманием налогов, а с другой стороны, к самочинному введению не предусмотренных законом налогов, с чем Наркомфину приходилось вести постоянную борьбу.

Для усиления борьбы с налоговыми преступлениями в декабре 1922г. наркомфин рассылает в губернские и уездные прокуратуры циркуляр об усилении борьбы с взятками налоговых работников. В ходе проведения кардинальной налоговой реформы 30-х г. создается система областных, районных и городских налоговых инспекций. В обязанности сотрудников инспекций ñ экономистов ñ входит изыскание дополнительных источников доходов, ве-

дение реестра налогоплательщиков, выработка предложений по повышению собираемости налогов.

Следующие крупные преобразования в сфере налогового контроля относятся к периоду Н.С. Хрущева. В 1959 г. налоговые инспекции были объединены с инспекциями государственных доходов. После их объединения налоговые участки стали называться территориальными, функции налоговых инспекторов стали выполнять инспекторы по государственным доходам. Ежегодно на начало года финансовые органы на основании налоговых списков рассчитывали и рассылали уведомления о сумме и сроках уплаты налогов. Порой в качестве сборщиков налогов привлекались организации, которые производили выплату заработной платы рабочим и служащим, а также другие предприятия и учреждения при иных выплатах [3, с. 186].

Установленная система налоговых органов практически без изменений сохранялась вплоть до перестройки. Преобразования в эпоху перестройки, активно начавшиеся с 1990г., затронули не только идеологическую и политическую стороны государств, но обозначили необходимость пересмотра экономических основ. С переходом к рыночным механизмам экономики актуальным стал вопрос преобразования системы налогообложения в соответствии с возникающими требованиями и условиями. В этот период наблюдается становление налоговой системы РФ, определяется налоговая политика государства, происходит реорганизация налоговых органов, определены направления их взаимодействия с другими государственными органами.

Подводя итоги исторической ретроспективе, можно отметить следующее: первоначально, сбор налогов и связанный с этим контроль возлагался на лиц, которые выполняли и иные функции, не связанные ни с финансовыми, ни с налоговыми отношениями. Постепенно полномочия по сбору налогов переходят в ведение местных органов власти (например, староста), а затем взиманием занимаются финансовые органы на местах. Со временем в структуре финансовых органов выделяются отдельные подразделения, выполняющие функции налоговых органов. Естественным развитием налоговых органов стало разделение финансового и налогового ведомств в самостоятельные органы исполнительной власти. Таким образом, на всем протяжении развития системы налогового контроля налоговые органы всегда стремились к обособлению в качестве специализированной структуры. Возникающие на разных этапах развития государства методы и формы налогового контроля проходили естественный отбор на практике. В результате зарекомендовавшие себя стали постоянным инструментарием налоговых органов в осуществлении их работы и стали прообразом современных форм и методов налогового контроля.

### Литература

1. Красницкий В. А. Налоговый контроль в системе налогового администрирования. – М.: Финансы и статистика, 2008. – 168 с;
2. Нестеров Г. Г., Попонова Н. А., Терзиды Н. А. Налоговый контроль: учебное пособие. – М.: Эксмо, 2009. – 384 с.
3. Захарова Н. А. Правовые проблемы регулирования налогового контроля в свете административной реформы: дис.... Канд. юрид. наук: спец. 12.00.14. – М., 2005. – 186 с.
4. Нелюбин Д. Е. Система налогового контроля Российской Федерации: теория и практика правового регулирования, актуальные проблемы и направления реформирования: дис.... Канд. юрид. наук: спец. 12.00.14. – М., 2003. – 183 с.

## **ПРАВОНАРУШЕНИЯ В СФЕРЕ НАЛОГОВ И СБОРОВ**

*Аннотация:* проведен анализ состава налогового правонарушения, законодательное регулирование налоговых правоотношений, а также ответственность за нарушения в данной отрасли права. Проанализирована ценность регламентации данного института государством, а также некоторые новые способы нарушения или обхода норм налогового законодательства. Также были предложены меры по предупреждению правонарушений и рассмотрены некоторые проблемы правового регулирования налогового права.

*Ключевые слова:* налоговое правонарушение, налоговое преступление, состав налогового правонарушения, налоговая ответственность, превенция налогового правонарушения, субъекты налоговых правонарушений.

Одной из опор в существовании и функционировании здорового государства является ее экономика. Фискальная функция представляет из себя кровеносную систему порядка управления, от слаженности и систематизированной которой зависит развитие и процветание всего государства в целом. Налоги и сборы составляют львиную долю бюджета Федерации, исходя из которого формируется финансирование оборонной, социальной, духовной и всех остальных сфер жизни общества в целом. В условиях капитализма и рыночной экономики безвозмездная деятельность сводится к минимуму, так, к примеру, невозможно построить правовую систему без должного финансирования, закон попросту никто не будет соблюдать, если вообще о его существовании будет кому бы, то ни было известно, ведь финансирование на опубликование или для иных мер донесения до сведения граждан также не будет производиться.

Не трудно догадаться, что государство крайне трепетно охраняет данный институт. Отрасль налогового права построена на императивных предписаниях, обязанность соблюдения которых закреплена в действующей Конституции Российской Федерации 1993 года. Ядром налогового права является Налоговый Кодекс РФ (НК), именно он формирует основные принципы налогообложения, его порядок и процедуру, перечень налогов, порядок их установления и др.

Понятие налогового правонарушения содержит НК РФ. Налоговым правонарушением признается виновно совершенное противоправное (в нарушение законодательства о налогах и сборах) деяние (действие или бездействие) налогоплательщика, плательщика страховых взносов, налогового агента и иных лиц, за которое настоящим Кодексом установлена ответственность. Из данного понятия можно выделить несколько признаков налогового правонарушения это: виновность, противоправность, а также наказуемость деяния. Состав налогового правонарушения содержит в себе четыре элемента, хорошо известных нам из теории права, в частности, это: Объект, Объективная сторона, Субъект, Субъективная сторона. Разберем элементы более подробно.

Объектом налогового правонарушения является общественные отношения, охраняемые и регулируемые налоговым законодательством, которым непосредственно причиняется вред. В рамках правонарушений в данной отрасли права основным объектом посягательства выступает экономика, отношения в сфере экономической деятельности государства. Но такие посягательства не всегда ограничиваются экономикой, дополнительным и(или) факультативным объектами могут выступать самые различные общественные отношения (социальный сектор, промышленный, конституционный строй и т.п.), что существенно увеличивает степень опасности таких нарушений. Как внутренним органам человека нужна кровь для



нормального осуществления конкретных функций, так и государству нужны финансовые ресурсы, в противном случае все институты общественной жизни просто-напросто откажут в работе. [2]

Объективная сторона – внешнее проявление деяния, квалифицируемое на основе признаков, указанных в норме. Составы налоговых правонарушений могут предусматривать ответственность как за действие (к примеру представление налоговым агентом налоговому органу документов, содержащих недостоверные сведения), так и за бездействие (к примеру, ведение деятельности организацией или ИП без постановки на учет в ИФНС) субъекта. Причинно-следственная связь таких правонарушений может вызывать самые разнообразные последствия, так, абстрактно, неуплата налогов или сборов определенными обязанными субъектами вызовет экономический ущерб, который в теории может вызвать негативные последствия для любого другого общественного института, работоспособность которого может ставиться под угрозу, в следствие чего могут пострадать права и свободы человека и гражданина.

Субъективная сторона – внутреннее отношение лица к содеянному. Следует понимать, что составы налоговых правонарушений предусматривают ответственность не только за умышленную форму вины, но и за неосторожную. Вина организации в совершении налогового правонарушения определяется в зависимости от вины ее должностных лиц либо ее представителей, действия (бездействие) которых обусловили совершение данного налогового правонарушения. [1]

Субъект налогового правонарушения – лицо, совершившее деяние. Таким субъектом может выступать физическое, юридическое лицо, а также должностное лицо, кроме того, важно отметить, что в любом налоговом правонарушении предусмотрен специальный субъект, обязанностью которого является уплата определённых (в зависимости от юридического факта, которые породили налоговое обязательство) налогов и сборов. Статус специального субъекта обусловлен спецификой возникновения налоговых правоотношений. Они возникают в связи с конкретными обстоятельствами (Юридическими фактами), порождающими обязанность уплаты налогов или сборов (Например, приобретение в собственность физическим лицом недвижимого имущества порождает налоговое обязательство, в частности, обязанность уплаты налога на имущество физических лиц и др.). [3]

Институт налогообложения имеет колоссальную ценность для государства, о чем свидетельствует выделение законодателем составов налоговых преступлений в Уголовном Кодексе, за которые предусматриваются такие наказания как: штраф, принудительные работы, арест и даже реальное лишение свободы физического лица-неплательщика. Логично полагать, что санкции, ограничивающие либо лишаящие свободы лицо, своей основной целью ставят устрашение вероятного субъекта преступления, поскольку применение наказания в виде лишения свободы к субъекту-неплательщику означает в принципе отказаться от потенциального налогоплательщика, который будет содержаться в пенитенциарных учреждениях за счет средств бюджета государства, пострадавшего от данного правонарушения. Из устрашающей функции данных наказаний вытекает превентивная функция, призванная предупредить совершение в будущем экономических правонарушений. В основном практика рационально подходит к назначению наказаний по таким составам и ограничивается имущественными/штрафными санкциями в отношении правонарушителя. Не оставлены УК без внимания и юридические лица, статья 199 предусматривает уголовную ответственность и для них – за уклонение от уплаты налогов и сборов. Для юридических лиц (в частности, для руководителя организации-налогоплательщика, в том числе организации-плательщика страховых взносов, главный бухгалтер или бухгалтер при отсутствии должности последнего в штате, в обязанности которых входит подписание документации, представляемой в налоговые органы.) предусмотрены такие наказания как: штраф, принудительные работы с лишением права занимать определенные должности или заниматься определенной деятельностью, арест, лишение свободы с лишением права занимать определенные должности или заниматься определенной деятельностью.

Налоговая же или административная ответственность, предусмотренные НК и КОАП в виду меньшей степени общественной опасности ограничиваются предупреждениями или имущественными взысканиями в виде штрафов в виду меньшей степени общественной опасности. Основными причинами деликтов в сфере налогового права выступают, прежде всего, состояние экономики государства, государственная финансовая политика, наличие несоответствия налоговых обязательств объективным экономическим условиям государства. В виду чего в рамках рациональной общей превенции должны быть приняты необходимые меры по формированию финансовой(налоговой) культуры граждан, меры по оздоровлению и укреплению экономики страны, меры по локализации коррупционных экономических правонарушений со стороны административного аппарата государства, а также создание и поддержка приемлемого уровня жизни граждан. Ужесточение же наказаний по таким правонарушениям является негуманным и иррациональным, и способствует лишь появлению все более изощренных способов совершения правонарушений, а не предупреждает их возникновения. [4]

В условиях динамично развивающегося НТП, цифровизации экономики, наряду с «традиционными «средствами (неофициальное трудоустройство, с целью уклонения от уплаты налогов и сборов; притворные сделки с тем же умыслом и многие другие.) возникает все больше компьютеризированных способов обхода налогового законодательства. Так появление такой разновидности цифровой валюты как крипто валюта, обусловило возможность сокрытия реальных доходов лиц, с последующим уклонением от уплаты обязательных налогов и сборов, что сильно бьет по фиску. Основными принципами работы данной валюты является полная конфиденциальность субъекта права требования, а также невозможность истребования таких активов, в силу отсталости государственных инструментов принуждения в данной сфере. Данная проблема актуальна не только в рамках налогового законодательства, но и в отраслях частного права, так, к примеру, при разводе, когда начнется раздел совместно нажитого имущества, один из супругов может просто-напросто перевести все свои активы в цифровую валюту и избежать каких-либо имущественных потерь в принципе. В связи с этим был принят Федеральный закон «О цифровых финансовых активах, цифровой валюте и о внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации» от 31.07.2020, который определил понятие цифровой валюты, а также ограничил ее оборотоспособность, ввел обязанность предоставления налоговой декларации по таким операциям и многое другое. Однако на практике, работоспособность данного акта в полной мере невозможна без соответствующих цифровых инструментов принуждения, все также остается большой проблемой персонализация «субъектов» цифрового кода, а также арест таких финансов.

В виду вышеизложенного необходимо формирование и развитие качественно новых способов и методов ведения надзора по деятельности в сфере цифровых экономических операций, целесообразным было бы финансирование цифровых программ для последующего ведения мониторинга таких операций государственными органами. Целесообразным находим внедрение государственной цифровой валюты, которая выступит стабильным национальным платежным средством наряду с рублем, возможно также последующее лицензирование и государственная аккредитация и негосударственных субъектов, осуществляющих деятельность по эмитированию крипто валют. Данные меры выступили бы в качестве частной превенции правонарушений в области оборота «цифрового кода» в РФ.

### Литература

1. Конституция Российской Федерации (принята всенародным голосованием 12.12.1993 с изменениями, одобренными в ходе общероссийского голосования 01.07.2020) // Российская газета. 04.07.2020. № 144 (8198).
2. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть первая) от 31.07.1998 № 146-ФЗ (ред. от 26.03.2022) [Доступ из электронной системы «Консультант плюс»].

3. Уголовный кодекс Российской Федерации от 13.06.1996 № 63-ФЗ (ред. от 09.03.2022) (с изм. и доп., вступ. в силу с 17.03.2022) [Доступ из электронной системы «Консультант плюс»].

4. Федеральный закон «О цифровых финансовых активах, цифровой валюте и о внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации» от 31.07.2020 № 259-ФЗ (последняя редакция) [Доступ из электронной системы «Консультант плюс»].

5. Кодекс Российской Федерации об административных правонарушениях от 30.12.2001 № 195-ФЗ (ред. от 06.03.2022) [Доступ из электронной системы «Консультант плюс»].

**Д.А. Федюков**

студент ПГНИУ

Научный руководитель: к.ю.н., доцент О.А. Иванова

Пермский государственный национальный исследовательский университет

### **ИНДИВИДУАЛЬНЫЙ ПРЕДПРИНИМАТЕЛЬ КАК СУБЪЕКТ НАЛОГОВЫХ ПРАВООТНОШЕНИЙ**

*Аннотация:* данная работа посвящена анализу действующего законодательства по вопросам, связанным с особенностями статуса индивидуального предпринимателя в налоговых отношениях. Автором отмечается особая правовая природа статуса индивидуального предпринимателя, выражающаяся в применении к индивидуальному предпринимателю как норм о физических, так и юридических лицах. Также, в работе рассматриваются вопросы, возникающие в правоприменительной практике при конкуренции указанных норм и отсутствии достаточного регулирования со стороны законодателя.

*Ключевые слова:* индивидуальный предприниматель, субъект права, налоговые правоотношения, налогоплательщик.

Анализируя положения гражданского законодательства, можно сделать вывод, что легальное осуществление предпринимательской деятельности, по общему правилу, предполагает создание юридического лица, либо же регистрацию гражданина в качестве индивидуального предпринимателя (далее – ИП). Выбор организационно-правовой формы, в первую очередь, определяется требованиями закона, предъявляемыми к осуществляемой деятельности. Так, деятельность ломбарда может осуществляться лишь юридическим лицом, зарегистрированным в форме хозяйственного общества. В том случае, если закон не устанавливает требований к организационно-правовой форме, то лицо по своему усмотрению может выбрать наиболее удобную для него форму.

Достаточно часто определяющим фактором выбора в пользу осуществления предпринимательской деятельности в качестве ИП является особый статус индивидуального предпринимателя в налоговых правоотношениях, к примеру, специальные правила уплаты страховых взносов, пониженный размер пени, большое число налоговых режимов, грамотное использование которых позволяет существенно снизить фискальную нагрузку и административные расходы.

При этом сама конструкция рассматриваемой организационно-правовой формы, в том числе в налоговых правоотношениях, имеет ряд вопросов, связанных с несамостоятельностью правового регулирования. А.В. Феоктистов и З.З. Курмаева в своей работе [1, с. 38] отмечают, что статус индивидуального предпринимателя расширяет правовой статус физического лица на осуществление систематической деятельности, направленной на получение прибыли. Не вызывает сомнений тот факт, что приобретение

физическим лицом статуса ИП и дальнейшее осуществление им предпринимательской деятельности влечет распространение на него правовых норм, регулирующих деятельность юридических лиц, однако, данный факт не свидетельствует о том, что нормы о физических лицах распространяются на него в прежнем объеме. Речь идет о двойном регулировании, причем в ряде случаев, в том числе в налоговых отношениях, законодатель при выборе норм, подлежащих применению, устанавливает специальные правила для ИП, отличные от правил, предусмотренных для физических и юридических лиц.

Е.А. Рыбалка в своей работе [2, с. 70] подчеркивает, что статус ИП имеет двойственный характер, поскольку индивидуальный предприниматель по своей сути – это физическое лицо, но в тоже время он наделен правами и обязанностями юридического лица. Такая двойственность правового положения особенно выделяется в налоговых правоотношениях. С одной стороны, индивидуальный предприниматель, будучи субъектом предпринимательской деятельности, обязан уплачивать страховые взносы за себя и своих сотрудников (при их наличии), торговый сбор, акцизы и иные налоги и платежи в зависимости от особенностей своей деятельности и выбранного налогового режима. При этом, налоговое бремя с количественной стороны существенно меньше, чем у юридических лиц. В то же время, за ИП сохраняется обязанность по уплате налога на доходы физических лиц, налога на имущество физических лиц, налога на дарение и наследование и т.д.

Проявление такого двойственного характера находит свое отражение в следующем – Налоговый кодекс Российской Федерации [3] (далее – НК РФ) при регулировании порядка взыскания налогов, сборов и иных платежей, сроков исковой давности по их взысканию, а также приостановление операций по счетам в банках устанавливает для ИП такие же правила, как и для юридических лиц. При этом, статья 75 НК РФ устанавливает, что размер пени, как меры ответственности за несвоевременное исполнение обязательства по уплате налогов и иных обязательных платежей, установлен для ИП в том же размере, что и для физических лиц. В связи с этим может возникнуть вопрос об обоснованности принятия законодателем решения, о дифференциации меры ответственности между юридическим лицом и индивидуальным предпринимателем, ведь оба являются субъектами предпринимательской деятельности. С нашей точки зрения, такой подход обуславливается различным уровнем ответственности по своим обязательствам данных субъектов, а также стремлением законодателя поддержать малое предпринимательство.

Отдельно стоит отметить, что ст. 430 Налогового кодекса РФ [4] установлены специальные правила уплаты индивидуальными предпринимателями страховых взносов, в части не касающейся уплаты страховых взносов в пользу физических лиц. К примеру, ИП не исчисляют и не уплачивают за себя страховые взносы по обязательному социальному страхованию на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством. Помимо этого, ИП могут быть освобождены от уплаты страховых взносов на обязательное пенсионное страхование и обязательное медицинское страхование за периоды прохождения военной службы, ухода за ребенком до достижения им возраста полутора лет, ухода, осуществляемого трудоспособным лицом за инвалидом I группы, ребенком-инвалидом или за лицом, достигшим возраста 80 лет и в иных случаях, установленных законом. При этом, важно учитывать, что согласно правовой позиции Конституционного Суда РФ, выраженной в Постановлении Конституционного Суда РФ от 09.04.2021 № 12-П «По делу о проверке конституционности пункта 7 статьи 430 Налогового кодекса Российской Федерации в связи с жалобой гражданки И.А. Беловой» [5], индивидуальные предприниматели в отличие от лиц, работающих по трудовому договору, могут быть освобождены от обязанности по уплате страховых взносов на обязательное пенсионное страхование и обязательное медицинское страхование за период беременности 70 (а в отдельных случаях – 84 или 90) календарных дней до родов при установлении судом обстоятельств исключительного (экстраординарного) характера. Такая позиция, с нашей точки зрения, является верной, поскольку индивидуальные предприниматели не находятся в одинаковых или сходных условиях с гражданами, работающими по трудовому договору.

Достаточно спорным является вопрос, связанный с правом налоговых органов приостанавливать операции по всем счетам и вкладам ИП, вне зависимости от того для каких целей был открыт счет или вклад: для осуществления предпринимательской деятельности либо для целей, не связанных с предпринимательством. Статьей 76 НК РФ налоговому органу предоставлено право принимать обеспечительные меры для взыскания налогов и иных обязательных платежей, в том числе путем приостановления операций по счетам налогоплательщика. Е.В. Куличева в своей работе [6, с. 125] анализирует акты Минфина России и ФНС России по указанному вопросу и приходит к выводу, согласно которому уполномоченные органы придерживаются позиции, что статьей 76 НК РФ не предусмотрено никаких ограничений для принятия налоговым органом решений о приостановлении операций по счетам индивидуальных предпринимателей, не связанных с предпринимательской деятельностью. Однако, дальнейший анализ законодательства и судебной практики позволяет Е.В. Куличевой поставить под сомнение указанную позицию и сделать вывод о том, что денежные потоки клиента как физического лица, и как индивидуального предпринимателя четко разделены, что, соответственно, исключает возможность приостановления операции по счетам, не связанным с предпринимательской деятельностью. С данным выводом следует согласиться. Отсутствие в статье 76 НК РФ запрета на приостановление операции по счетам ИП, не связанным с предпринимательской деятельностью, вероятней всего является недоработкой законодателя и требует внесения соответствующих поправок, поскольку приобретение лицом статуса индивидуального предпринимателя не лишает его права участвовать в гражданском обороте в качестве физического лица.

Также хотелось бы обратить внимание на вопрос, связанный с распространением норм, регулирующих налоговые отношения с ИП, на лиц, утративших статус индивидуального предпринимателя. В частности, речь идет о предусмотренном ст. 252 Налогового кодекса РФ праве налогоплательщика уменьшить полученные доходы на сумму произведенных расходов. Проблема заключается в том, что ряд судов, опираясь на пп. 4 п. 2 ст. 220 Налогового кодекса РФ, приходят к выводу, что вычесть расходы, понесенные лицом в период, когда оно обладало статусом ИП, например, при покупке транспортного средства для предпринимательских нужд, из доходов, полученных после утраты лицом статуса ИП в результате продажи указанного имущества, нельзя, поскольку общее правило исчисления налогооблагаемого дохода не применяется в отношении доходов, получаемых от продажи недвижимого имущества или транспортных средств, которые использовались в предпринимательской деятельности. Такая проблема является закономерным следствием неправильного применения судами норм материального права, а последствия таких ошибок можно наблюдать в Кассационном определении СКАД ВС РФ от 16.09.2020 № 39-КАД20-2-к1 [7]. В такой ситуации остается вопросом – как коррелирует принцип равенства налогообложения с положениями п. 1 ст. 221 НК РФ, предусматривающими вычет при уплате налога на доходы физических лиц лишь для лиц, зарегистрированных в качестве индивидуальных предпринимателей.

Важно упомянуть также о том, что, согласно ст. 59 НК РФ, безнадежными к взысканию признаются недоимка, задолженность по пеням, штрафам и иным обязательным платежам, уплата и (или) взыскание которых оказались невозможными в случае признания банкротом индивидуального предпринимателя в части недоимки, задолженности по пеням и штрафам, не погашенных по причине недостаточности имущества должника. При этом, после прекращения деятельности индивидуального предпринимателя налоговые недоимки списаны не будут. После утраты лицом статуса ИП, указанная задолженность переходит на физическое лицо и обязательство по погашению такой задолженности сохраняется. Исключения из данных положений установлены законом № 436-ФЗ [8], в соответствии с которым амнистированию подлежат недоимки по налогам, возникшие до 01.01.2015, включая начисленные на них пени и штрафы, а также задолженности по уплате страховых взносов, возникшие на 01.01.2017.

Таким образом, нормы, регулирующие правовое положение ИП в налоговых правоотношениях и его взаимодействие с налоговыми органами, требуют большей конкретизации в связи с особой правовой природой статуса индивидуального предпринимателя, выражающейся в применении к нему как норм о физических, так и юридических лицах. Наличие пробелов в регулировании данных отношений влечет появление вопросов в правоприменительной практике, среди которых можно выделить: непоследовательность законодателя, в части установления для ИП меньшего размера пени по сравнению с размером, установленным для юридических лиц; право налогового органа приостанавливать операции по счетам ИП, используемых ими для целей, не связанных с предпринимательской деятельностью; отказ налоговых органов и судов в реализации права налогоплательщика уменьшить полученные доходы на сумму произведенных расходов при утрате лицом статуса ИП на основании пп. 4 п. 2 ст. 220 НК РФ и т.д.

### **Литература**

1. Феоктистов А.В., Курмаева З.З. Проблемы правового положения индивидуального предпринимателя // Вестник Науки и Творчества. 2021. № 12 (72). С. 36-43.
2. Рыбалка Е.А. Особенности правового статуса индивидуальных предпринимателей // ЮП. 2015. № 5 (72). С. 69-73.
3. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть первая) от 31.07.1998 № 146-ФЗ (ред. от 26.03.2022) // Российская газета. № 148-149. 06.08.1998.
4. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая) от 19.07.2000 № 166-ФЗ (ред. от 26.03.2022) // Российская газета. № 117. 05.08.2000.
5. По делу о проверке конституционности пункта 7 статьи 430 Налогового кодекса Российской Федерации в связи с жалобой гражданки И.А. Беловой: Постановлении Конституционного Суда РФ от 09.04.2021 № 12-П // Российская газета. № 88. 23.04.2021.
6. Куличева Е.В. О приостановлении операций по счетам физических лиц, имеющих статус индивидуальных предпринимателей // Вестник Университета имени О. Е. Кутафина. 2020. № 8 (72). С. 122-133.
7. Кассационное определение Судебной коллегии по административным делам Верховного Суда Российской Федерации от 16.09.2020 № 39-КАД20-2-К1.
8. О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации и отдельные законодательные акты Российской Федерации: Федеральный закон от 28.12.2017 № 436-ФЗ // Российская газета. № 297с. 31.12.2017.

## ВЗАИМОДЕЙСТВИЕ НАЛОГОВЫХ ОРГАНОВ С НАЛОГОПЛАТЕЛЬЩИКАМИ В РАМКАХ ПРОВЕДЕНИЯ ПРЕДПРОВЕРОЧНОГО АНАЛИЗА

*Аннотация:* В ходе проведения анализа нормативно-правовой базы в области осуществления налоговыми органами предпроверочного анализа финансово-хозяйственной деятельности налогоплательщиков, выявлено отсутствие на законодательном уровне закрепления легального определения данного мероприятия налогового контроля, а также отсутствие закрепления обязанности налоговых органов знакомить с заключением по результатам проведения предпроверочного анализа с целью возможности у налогоплательщиков самостоятельной корректировки налоговых обязательств.

*Ключевые слова:* предпроверочный анализ финансово-хозяйственной деятельности налогоплательщика, мероприятия налогового контроля, налоговые риски.

Данное исследование направлено на выявление основных проблем в рамках взаимодействия налоговых органов с налогоплательщиками, возникающих в ходе проведения предпроверочного анализа финансово-хозяйственной деятельности последних.

В целях осуществления налогового контроля помимо камеральных и выездных налоговых проверок налоговые органы вправе осуществлять комплекс мероприятий налогового контроля, направленных на анализ финансово-хозяйственной деятельности налогоплательщиков, выявление налоговых рисков, уже возникших или которые только могут возникнуть в экономической деятельности налогоплательщика.

Действующий Налоговый кодекс РФ (далее по тексту – НК РФ) не содержит легального определения предпроверочного анализа финансово-хозяйственной деятельности налогоплательщика, в связи с чем в юридической литературе предлагаются различные подходы к его пониманию, однако, на наш взгляд, наиболее распространённым и аргументированным является подход к пониманию предпроверочного анализа как комплекса осуществляемых налоговым органом мероприятий налогового контроля, направленных на подготовку максимально эффективного проведения выездной налоговой проверки, сопровождающихся сбором и анализом информации о финансово-хозяйственной деятельности налогоплательщиков, преследующих цель выявления налоговых рисков и определения стратегии проведения выездной налоговой проверки [1].

В частности, данной позиции придерживаются следующие ученые-юристы: С.А. Сосновский [2], Д.С. Тарнопольская и Д.А. Савин [3], Р.В., А.В. Красюков [4]. и другие.

Таким образом, предпроверочный анализ, осуществляемый налоговыми органами, является своего рода промежуточным звеном между камеральными проверками представленных налогоплательщиками налоговых деклараций и выездными налоговыми проверками, которые охватывают всю финансово-хозяйственную деятельность налогоплательщика. То есть предпроверочный анализ включает в себя преимущественно изучение предполагаемых зон рисков, возникающих у налогоплательщиков в ходе ведения финансово-хозяйственной деятельности.

Результатом проведения предпроверочного анализа является формирование налоговыми органами заключения о целесообразности или нецелесообразности включения

налогоплательщика в план проведения выездных налоговых проверок. В случае, если по результатам предпроверочного анализа налоговым органом установлены имеющиеся в финансово-хозяйственной деятельности налогоплательщика налоговые риски, руководствуясь подпунктом 4 пункта 1 статьи 31 НК РФ, налоговые органы вправе вызвать налогоплательщика в налоговый орган для дачи пояснений по выявленным в его экономической деятельности финансовым рискам.

Отдельно следует отметить, важность введения Федеральным законом от 04.11.2014 № 347-ФЗ «О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации» в НК РФ ст. 11.2, предусматривающей установление возможности взаимодействия налоговых органов с налогоплательщиками посредством ресурса «Личный кабинет налогоплательщика» [5].

Создание данного ресурса оказало благотворное влияние на качество и оперативность взаимодействия между субъектами налогового права, в частности, изучению данного вопроса посвящены труды Р.Г. Домова [6], Т.А. Ефремовой и Л.И. Ефремовой [7].

Однако, несмотря на развитие указанного информационного ресурса, в действующем налоговом законодательстве отсутствует правовое закрепление обязанности налогового органа знакомить налогоплательщика с результатами предпроверочного анализа, соответственно, налоговый орган вправе направить в адрес налогоплательщика, в том числе посредством информационного ресурса «Личный кабинет налогоплательщика», уведомление о вызове в налоговый орган для дачи пояснений. Именно по причине отсутствия законодательного закрепления обязанности налогового органа знакомить налогоплательщика с результатами предпроверочного анализа, у налогоплательщика в случае, если налоговый орган не воспользуется правом вызова налогоплательщика, у последнего будет отсутствовать информация о выявленных нарушениях и возможность самостоятельно их устранить.

Налоговым законодательством предусмотрен перечень мероприятий налогового контроля, проведение которых могут также осуществляться в ходе проведения налоговыми органами предпроверочного анализа, например, допрос свидетеля (ст. 90 НК РФ), осмотр (ст. ст. 91, 92 НК РФ), истребование документов (ст. ст. 93, 93.1 НК РФ) и другие. Однако, на законодательном уровне не закреплена обязанность налоговых органов знакомить налогоплательщика с результатами предпроверочного анализа их финансово-хозяйственной деятельности, которое может проводиться в рамках рабочих встреч.

На основании изложенного, считаем необходимым закрепление на законодательном уровне легального определения предпроверочного анализа финансово-хозяйственной деятельности налогоплательщиков, а также закрепление обязанности проведения налоговыми органами рабочих встреч с налогоплательщиками по результатам указанного анализа, с целью ознакомления налогоплательщиков с выявленными налоговыми органами налоговых рисков, имеющих в деятельности налогоплательщиков, возможности ими добровольной корректировки налоговых обязательств.

## Литература

1. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть первая) от 31.07.1998 № 146-ФЗ (ред. от 29.11.2021).
2. Сосновский С.А. Необходимость формализации предпроверочного анализа [Электронный ресурс]. Доступ из СПС «КонсультантПлюс».
3. Тарнопольская Д.С., Савин Д.А. Выездные налоговые проверки: что нужно знать налогоплательщику // Имущественные отношения в Российской Федерации. 2014. № 5. С. 60 – 64.
4. Красюков А.В. Предпроверочный анализ как новый вид налоговой проверки // Финансовое право. 2018. № 1. С. 44 – 46.



5. Федеральный закон от 04.11.2014 № 347-ФЗ «О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации» // СЗ РФ. 2014. № 45. Ст. 6157.

6. Домов Р.Г. Цифровизация взаимодействия налоговых органов с налогоплательщиками: проблемный комментарий к статье 11.2 Налогового кодекса РФ // Налоги. 2020. № 1. С. 10 – 14.

7. Ефремова Т.А., Ефремова Л.И. Качество информационного взаимодействия налоговых органов с налогоплательщиками: интегральная оценка // Налоги. 2016. № 6. С. 15 – 21.

**С.А. Харапаева**

Студент ПГГПУ

Научный руководитель: к.ю.н., доцент Г.Г. Михалева

Пермский государственный гуманитарно-педагогический университет

## **РЕГИОНАЛЬНЫЕ И МУНИЦИПАЛЬНЫЕ ФИНАНСЫ В СОВРЕМЕННЫХ УСЛОВИЯХ**

*Аннотация:* статья посвящена организации и разграничению региональных и местных финансов в Российской Федерации. Проведён анализ региональных и местных финансов, распределению финансовых средств по целевому назначению

*Ключевые слова:* финансы, региональные финансы, местные финансы.

Понятие «финансы» в экономической и правовой сферах имеют двойное значение. Во-первых – это одна из экономических категорий, во-вторых, денежные средства, активизацию государством для осуществления своих задач. Поэтому современной России актуально изучение условий муниципальных и региональных финансов в финансовой сфере.

Касаемо финансов регионального уровня, являющихся важной частью финансовой системы Российской, роль которых в социально-экономических аспектах общества возрастает. Применительно к экономике их сущность, структура и функции определяются теми же характеристиками, что и финансовой системы страны, с учетом тех задач, реализующихся на региональном уровне государства и в соответствии законодательно закреплённой системе полномочий и ответственности субъектов России. Региональные финансы решают такие задачи, как, развитие регионального хозяйственного комплекса, удовлетворение потребностей населения региона, обеспечение экономических преобразований на территории региона. В общем объеме региональных финансов преобладают средства предприятий, направляемые на социальное развитие. Третьим компонентом региональных финансов являются территориальные внебюджетные фонды. Источниками формирования таких фондов служат заемные ресурсы, добровольные взносы предприятий и населения, специальные сборы, например страховые, поступления из централизованных внебюджетных фондов, например пенсионного и др.[2].

Можно сформулировать следующие основные направления развития региональных финансов:

- расширение финансовой самостоятельности регионов;
- концентрация финансовых ресурсов с целью последовательного формирования условий для улучшения качества жизни населения, в том числе за счет обеспечения граждан доступными и качественными бюджетными услугами;
- рост доходной части и оптимизация расходов региональных бюджетов;

– совершенствование долговой политики субъектов РФ;

Изучение состояния региональных финансов, понимание проблем в области их функционирования способствуют укреплению не только региональной, но и национальной экономики. В современных условиях мы можем наблюдать, что происходит национализация предприятий для поддержания стабильности экономики в целом и в регионах.

Касаемо финансов муниципального уровня, в системе финансов Российской Федерации они занимают немаловажную позицию. К местным бюджетам в Российской Федерации относят районные, городские, сельские, поселковые бюджеты и районные бюджеты в городах [1].

Становление и функционирование системы местных бюджетов в Российской Федерации регулируется четырьмя основными законодательными актами: Конституцией Российской Федерации, Федеральным законом «Об общих принципах организации местного самоуправления в Российской Федерации», Федеральным законом «О финансовых основах местного самоуправления в Российской Федерации» и Бюджетным кодексом РФ. Местные органы власти в соответствии с имеющимися у них полномочиями и в пределах, установленных федеральным законодательством, могли вводить свои налоги, сборы, штрафы и иные платежи. К сожалению, приходится констатировать, что в большинстве случаев нынешнее состояние местных бюджетов позволяет финансировать (да и то не в полном объеме и нередко с опозданиями) лишь текущие расходы. На развитие общехозяйственной и социальной инфраструктуры территории средств практически не остается.

### **Литература**

1. Федеральный закон от 06.10.2003 № 131-ФЗ (ред. от 30.12.2021) «Об общих принципах организации местного самоуправления в Российской Федерации» // [http://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_44571/000f47144bfc6b86277c260dc9927a60bae1cd67/](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_44571/000f47144bfc6b86277c260dc9927a60bae1cd67/) (Дата обращения: 16.03.2022г.).

2. Региональная экономика: учебник // отв. ред. Т.Г. Морозова, 4-е изд., перераб. и доп., 2001. – С. 14.

## **МЕРЫ ВОЗДЕЙСТВИЯ, ПРИМЕНЯЕМЫЕ ЦЕНТРАЛЬНЫМ БАНКОМ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ К НЕКРЕДИТНЫМ ФИНАНСОВЫМ ОРГАНИЗАЦИЯМ**

*Аннотация:* актуальность темы обусловлена постоянно меняющимися условиями на территории Российской Федерации и всего мира в целом. В статье рассмотрены наиболее интересные меры воздействия Центрального Банка Российской Федерации по отношению к не кредитным финансовым организациям.

*Ключевые слова:* меры воздействия, не кредитные организации, финансовые организации, регулирование, деятельность.

В настоящей действительности существует множество финансовых организаций, как кредитных, так и не кредитных, деятельность которых необходимо регулировать, исходя из постоянно меняющихся условий.

Из текста статьи 3 ФЗ от 23.06.1999 г. № 117-ФЗ «О защите конкуренции на рынке финансовых услуг» мы понимаем, что финансовая организация – это хозяйствующий субъект, оказывающий финансовые услуги, профессиональный участник рынка ценных бумаг, организатор торговли, клиринговая организация, микрофинансовая организация, кредитный потребительский кооператив, субъект страхового дела, негосударственный пенсионный фонд, управляющая компания инвестиционных фондов, паевых инвестиционных фондов, негосударственных пенсионных фондов, специализированный депозитарий инвестиционных фондов, паевых инвестиционных фондов, негосударственных пенсионных фондов, ломбард (финансовая организация, поднадзорная Центральному банку Российской Федерации), лизинговая компания (иная финансовая организация, финансовая организация, не поднадзорная Центральному банку Российской Федерации). На мой взгляд, данная дефиниция является слишком громоздкой, и к тому же, законодатель не дал чёткого определения не кредитной финансовой организации, поэтому далее будем опираться на выводы Анны Вагановой, аспирантки кафедры банковского права, данные в её научной статье. [1].

Таким образом, финансовая организация – это юридическое лицо, предоставляющее финансовые услуги на профессиональной основе, а также лицо, указание на финансовый характер деятельности которого содержится в нормативных правовых актах.

Некредитная финансовая организация – это финансовая организация, не являющаяся кредитной организацией, в отношении которой Банк России осуществляет регулирование, контроль и надзор.

В течение 2021 года Банк России вводил всё новые меры воздействия на некредитные организации страны, рассмотрим некоторые из них:

1. «Банк России рекомендует кредитным организациям, МФО, КПК, СКПК рассматривать возможность изменения условий ранее предоставленных кредитов (займов) в случае обращения заемщиков в период с 01.11.2021 по 31.12.2021». [2].

Благодаря этому, в случае, когда заёмщик обратится в некредитную организацию с заявлением об изменении условий договора в связи со снижением дохода заёмщика, кредиторам рекомендуется удовлетворять заявление заёмщика и принимать решение об изменении условий кредитного договора на условиях, предусмотренных собственной программой реструктуризации кредитов.

2. «Установлены новые страховые тарифы по ОСАГО».

Указание устанавливает предельные размеры базовых ставок страховых тарифов, коэффициенты страховых тарифов, требования к структуре страховых тарифов, порядок применения страховых тарифов страховщиками при определении страховой премии по договору ОСАГО, а также перечень факторов, применение которых не допускается при установлении страховщиками значений базовых ставок страховых тарифов.

3. «Банк России сообщил о недопустимости полного либо частичного необеспечения страхового покрытия рисков утраты или повреждения вещей, находящихся в залоге или на хранении в ломбардах». [3].

В таком случае ломбарду необходимо обеспечить страхование вещей на сумму не ниже суммы их оценки, произведенной в соответствии со статьей 5 Закона о ломбардах, на протяжении всего периода нахождения вещи в ломбарде.

Стоит отметить, что это лишь малая часть мер воздействия Банка России на некредитные организации, но они необходимы, чтобы обеспечить «порядок» в осуществлении деятельности указанных организаций.

Таким образом, нам удалось выяснить, что меры воздействия могут иметь не только рекомендательный, но и обязательный характер. Данные меры, в большинстве своём, направлены на улучшение условий и защиту прав потребителя, а не организации, что, как мне кажется, имеет большое значение в процессе дальнейшего развития права в сфере регулирования деятельности некредитных финансовых организаций.

## Литература

1. Дайджест новостей правового регулирования финансовых рынков // Центральный банк Российской Федерации URL: <https://cbr.ru/na/digest/> (дата обращения: 14.04.2022).

2. Закон Российской Федерации «О защите конкуренции» от 26.07.2006 № 135-ФЗ // Официальный интернет-портал правовой информации. – Ст. 4 с изм. и допол. в ред. от 01.04.2022.

3. Закон Российской Федерации «О ломбардах» от 19.07.2007 № 196-ФЗ // Официальный интернет-портал правовой информации. – Ст. 5 с изм. и допол. в ред. от 13.07.2020.

4. Закон Российской Федерации «О Центральном банке Российской Федерации (Банке России)» от 10.07.2002 № 86-ФЗ // Официальный интернет-портал правовой информации. – Ст. 76.1 с изм. и допол. в ред. от 30.12.2021.

5. Понятие некредитных финансовых организаций по российскому и зарубежному законодательству // CYBERLENINKA URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/ponyatie-nekreditnyh-finansovyh-organizatsiy-po-rossiyskomu-i-zarubezhnomu-zakonodatelstvu/viewer> (дата обращения: 14.04.2022).

## **НАЛОГ НА ПРОФЕССИОНАЛЬНЫЙ ДОХОД В РОССИИ**

*Аннотация:* в данной статье проанализирован специальный налоговый режим «С», перечислены его преимущества, а также недостатки. В последнее время государство пытается принимать меры, направленные на борьбу с безработицей. Легализация деятельности самозанятых граждан – один из путей решения этой проблемы. Меры по легализации самозанятости связаны с оптимизацией режима налогообложения, с упрощенной регистрацией в налоговых органах, а также упрощенным электронным документооборотом.

*Ключевые слова:* налог на профессиональный доход, самозанятые, физические лица, индивидуальные предприниматели, безработица, налоговый режим.

Безработица – важнейшая проблема экономики России. Закон Российской Федерации «О занятости населения в Российской Федерации» определяет безработных граждан, как трудоспособных граждан, которые не имеют работы и заработка, зарегистрированных в органах службы занятости в целях поиска подходящей работы, ищущих работу и готовых приступить к ней. Органы службы занятости оказывают содействие в поиске подходящей для таких лиц работы, а также осуществляют социальные выплаты, выдают предложения о досрочном назначении пенсии.

Рост безработицы приводит к весьма негативным последствиям, например: снижение доходов населения; снижение покупательской способности граждан; замедление экономического роста государства; падение доходов организаций; сокращение количества налоговых отчислений от физических и юридических лиц в бюджет государства и т.д. [3, с. 8-16].

Государство, пытаясь разрешить проблему безработицы, предлагает ряд определенных мер.

Самозанятость – один из путей борьбы с безработицей. Стремительное развитие рынка способствует появлению самозанятых граждан. Самозанятые граждане – это лица, которые сами занимаются организацией и обеспечением своей деятельности, являющейся основным источником дохода. Особенность данной категории граждан состоит в том, что самозанятые сочетают в одном лице руководителя и работника.

Деятельность самозанятых граждан, в основном, связана со сферой потребительских товаров, работ и услуг. На просторах интернета часто можно увидеть предложения к услугам по преподаванию, услугам по уборке помещений, услугам перевозке груза и пассажиров, различной социальной помощи, консультирования и т.д. [4, с. 60-85].

Возникает вопрос об основных причинах государственного регулирования самозанятых граждан. В первую очередь государственное регулирование самозанятости необходимо для уплаты налоговых поступлений в государственный бюджет, а также снижение нагрузки на социальные внебюджетные фонды.

27 ноября 2018 года был принят Федеральный закон от 27.11.2018 № 422-ФЗ «О проведении эксперимента по установлению специального налогового режима «Налог на профессиональный доход» (Далее – Федеральный закон № 422-ФЗ), который положил начало эксперименту по установлению специального налогового режима «Налог на профессиональный доход».

Статья 1 Федерального закона № 422-ФЗ устанавливает срок проведения эксперимента – до 31 декабря 2028 года включительно. При этом следует отметить, что в течение этого срока изменения в Федеральный закон в части увеличения налоговых ставок и (или) уменьшения предельного размера доходов вноситься не могут.

Федеральный закон № 422-ФЗ позволяет перейти в качестве самозанятых на специальный налоговый режим индивидуальным предпринимателям для того, чтобы оптимизировать свое налогообложение. Также лица, работающие по трудовому договору, вправе получать доход в качестве самозанятых.

Изначально проведение эксперимента по установлению специального налогового режима «Налог на профессиональный доход» было предусмотрено в таких субъектах Российской Федерации, как Москва, Московская и Калужская область, а также Республика Татарстан. С 1 июля 2020 года возможность вводить данный специальный налоговый режим получили и остальные субъекты Российской Федерации.

Новый закон позволяет самозанятым «выйти из тени», поскольку устанавливает для уплаты относительно низкие налоги. Федеральный закон № 422-ФЗ закрепляет размер налоговых ставок. Налогоплательщики – физические лица обязаны уплачивать 4% в отношении доходов, полученных от реализации товаров, работ или услуг. Налогоплательщики – индивидуальные предприниматели или юридические лица уплачивают 6% в отношении доходов, полученных от реализации товаров, работ или услуг.

Уплата «Налога на профессиональный доход» освобождает индивидуальных предпринимателей от уплаты страховых взносов, налогов на доходы физических лиц, а также налогов на добавленную стоимость. Физические лица освобождаются от уплаты налога на доходы физических лиц.

В регистрации граждан в качестве самозанятых можно отметить некоторые преимущества:

1. Регистрация в качестве самозанятого позволит легально получать доход тем, кто работает на себя. Без статуса самозанятого, как и без регистрации в качестве индивидуального предпринимателя, лицо продолжает осуществлять деятельность, приносящую доход, нелегально. В случае выявления такого нарушения, налоговые органы доначислят неуплаченные налоги, взыщут штраф и пени;

2. Официальный статус самозанятого позволяет защищать свои права в суде, в случае их нарушения недобросовестными заказчиками;

3. Простая регистрация, которая осуществляется через приложение «Мой налог», также упрощенный электронный документооборот;

4. Официальное подтверждение своих доходов. Это необходимо, например, для получения кредита, ипотеки и т.д.

Однако, можно выделить и недостатки. Например, такие, как:

1. Бюджетные потери. Предприниматели, используя данный специальный налоговый режим, вместо того, чтобы оформлять на работу граждан по трудовым договорам, будут привлекать к работе самозанятых. Из этого вытекают такие последствия, как неуплата страховых взносов за работника, неуплата работником налога на доходы физических лиц.

2. Так как отсутствует уплата страховых взносов трудовой стаж не исчисляется.

3. Отсутствие социальных гарантий и пособий.

4. Запрет на совмещение «Налога на профессиональный доход» с другими налоговыми режимами.

5. Доходы граждан при условии, что заказчиками выступают работодатели или лица, бывшие их работодателями менее двух лет назад не признаются объектом налогообложения. Следовательно, нельзя работать как самозанятый с работодателем в течение двух лет после увольнения.

Главная задача эксперимента по установлению специального налогового режима «Налог на профессиональный доход» – выведение самозанятых граждан «из тени». Однако, для достижения поставленной цели нужно немало времени, так как у граждан не возникнет интерес пока им не станет выгодно открыть свои доходы государству в обмен на уплату относительно низких налогов, по сравнению с другими налоговыми режимами, а также на другие социальные гарантии.

При незначительном доходе от осуществления профессиональной деятельности есть риск потери основной работы при переходе в качестве самозанятых на специальный налоговый режим. Самозанятые граждане не являются безработными и, следовательно, не имеют право получать пособие по безработице.

Подводя итог, необходимо отметить о причинах необходимости легализации самозанятости. Во-первых, это потребность в дополнительных налоговых поступлениях в государственный бюджет. Во-вторых, регулирование самозанятости – это адаптация к текущим изменениям на рынке труда. В-третьих, государство таким образом способствует снижению безработицы.

При наличии преимуществ данного специального налогового режима, как для государства, так и для лиц, переходящих на него в качестве самозанятых, необходимо помнить, что он является экспериментальным и неизвестно будет ли продлен по истечении срока, установленного Федеральным законом № 422-ФЗ.

### Литература

1. Федеральный закон от 27.11.2018 № 422-ФЗ (ред. от 02.07.2021) О проведении эксперимента по установлению специального налогового режима «Налог на профессиональный доход»//Российская газета, № 270, 30.11.2018.
2. Закон РФ от 19.04.1991 № 1032-1 (ред. от 19.11.2021) О занятости населения в Российской Федерации//Российская газета, № 84, 06.05.1996.
3. Абрамова Е.А. Налоговый спецрежим для самозанятых в Российской Федерации: преимущества и спорные вопросы//Современные наукоемкие технологии. Региональное приложение. – 2021. – №1. – С. 8–16.
4. Покида А.Н., Зыбуновская Н.В. Регулирование деятельности самозанятых граждан //Вопросы государственного и муниципального управления. – 2020. – №1. – С.60–85.
5. Агеева А.К. Введение налога самозанятых граждан//Международный журнал гуманитарных и естественных наук. – 2019. –№12-4. – С. 10–12.
6. Семенова Г.Н. Налог на самозанятых для физических лиц и индивидуальных предпринимателей// Вестник МГОУ. Серия: Экономика. – 2021. – №2. – С. 77–88.

**А.Ю. Четаева**

студент ПГНИУ

Научный руководитель: к.ю.н., доцент О.А. Иванова

Пермский государственный национальный исследовательский университет

### **НАЛОГОВАЯ ОГОВОРКА КАК СПОСОБ ЗАЩИТЫ ОТ НЕДОБРОСОВЕСТНЫХ КОНТРАГЕНТОВ**

*Аннотация:* проведя анализ нормативно-правовой базы, научной литературы и судебной практики применения налоговой оговорки в гражданско-правовых договорах, выявлена основная проблема, возникающая при применении налоговой оговорки. Проанализированы отдельные вопросы правового регулирования применения налоговой оговорки в договорах.

*Ключевые слова:* налоговая ответственность, налоговая оговорка, способ защиты от недобросовестных контрагентов.

Статья 54.1 Налогового кодекса Российской Федерации (далее – НК РФ) введена Федеральным законом от 18.07.2017 № 163-ФЗ. В 2018 году Министерство финансов Российской Федерации издало «Методические рекомендации органам исполнительной власти субъек-

ектов Российской Федерации и органам местного самоуправления, способствующие увеличению доходной базы бюджетов субъектов Российской Федерации и муниципальных образований» (далее – методические рекомендации) [1, с. 1]. Как указано в Письме Минфина России от 31.10.2018 № 06-04-11/01/78417 [2, с. 1], данные методические рекомендации способствуют улучшению администрирования доходов региональных и местных бюджетов.

Так, к примеру, среди прочего в данных методических рекомендациях числится «Профилактика налоговых нарушений и предотвращение банкротства предприятий и организаций» [1, с. 3]. Видится, что подобная профилактика должна состоять исключительно в направлении организациям, предприятиям, индивидуальным предпринимателям требований о представлении пояснений с указанием видения налогового органа о якобы обнаруженных правонарушениях. Далее налогоплательщик самостоятельно должен оценить возможные риски своих действий и, если это требуется, своевременно нивелировать. Однако такой подход фискалов не коррелируется с взысканием внушительных доначислений в региональный бюджет и бюджет муниципальных образований. Предполагаем, что профилактика налоговых правонарушений будет осуществляться выборочно, что, тем не менее, не уберет крупных налогоплательщиков от риска доначислений налогов (сборов, страховых взносов), а также пени и штрафа. Именно поэтому в методических рекомендациях числится и такая мера по увеличению доходной базы региональных и местных бюджетов, как «осуществление мониторинга финансового состояния крупных предприятий и организаций с целью прогнозирования налоговых поступлений» [1, с. 3]. Подобная политика государства привела к тому, что Арбитражные суды все больше вынуждены принимать заявления налогоплательщиков по признанию недействительными и (или) незаконными решений о привлечении к ответственности за совершение налоговых правонарушений налогоплательщиков с высокой и средней налоговой нагрузкой.

Соответственно, введение статьи 54.1 в НК РФ существенно повлияло на видение бизнесом заключаемых сделок. Так, все больше налогоплательщиков старается защитить себя от налоговых взысканий, закрепив условия об этом в договоре с контрагентом.

Налоговая оговорка все чаще включается гражданско-правовой договор с целью определить между сторонами порядок уплаты налогов, сборов и страховых взносов.

По мнению Никитина А.Ю. и многих других ученых, налоговая оговорка позволяет письменно установить налоговые обязанности каждой стороны, что может способствовать предотвращению возможных разногласий сторон и обеспечить взыскание соответствующих налогов, сборов и страховых взносов с недобросовестной стороны [3, с. 1].

На практике условие договора о компенсации одной стороной другой сумм налогов, уплаченных из-за предъявленных налоговым органом претензий, формулируется на основании статьи 406.1 Гражданского кодекса Российской Федерации (далее – ГК РФ) «Возмещение потерь, возникших в случае наступления определенных в договоре обстоятельств» и статьи 431.2 ГК РФ «Заверения об обстоятельствах».

Статья 406.1 ГК РФ применяется сторонами при определении обстоятельств, при которых могут возникнуть имущественные потери одной из сторон, и обязанность другой стороны эти потери компенсировать. Причем такая обязанность может быть и не связана с нарушением основного обязательства.

Теоретически, условия договора определятся соглашением сторон, как-то закрепляет статья 421 ГК РФ, потому стороны вправе установить любые не противоречащие закону условия налоговой оговорки. В качестве основания для возмещения налогов можно установить даже неоформленные актом налоговой проверки или решением инспекции сомнения налогового органа в правомерности учета конкретной хозяйственной операции. Такие сомнения могут быть выражены, например, в требовании налогового органа о представлении пояснений о выявленных посредством программного обеспечения АСК НДС-2 «разрывах» в исчислении налога на добавленную стоимость (далее – НДС) по цепочке поставщиков, и предложении произвести самостоятельную корректировку налоговых обязательств, в частности, с мимолётным указанием сдать уточненную налоговую декларацию по НДС, «снять»



вычеты по НДС и расходы по контрагенту, с которым у налогоплательщика заключен договор с налоговой оговоркой.

При применении статьи 431.2 ГК РФ стороны могут дать заверения об обстоятельствах, имеющих значение для реализации права на учет расходов и применение налоговых вычетов, например, заверения об обязательном учете полученной выручки и НДС в бухгалтерском и налоговом учете, исчислении и уплате налогов в бюджет в полном объеме, оформлении первичных документов, счетов-фактур в соответствии с требованиями действующего законодательства. В случае недостоверности таких обстоятельств у заверителя возникает обязанность возместить другой стороне ее убытки в виде доплаченных налогов. Однако, в отличие от возмещения имущественных потерь, между полученным убытком и недостоверным заверением должна быть доказанная прямая связь, то на практике вызывает определенные трудности. Потому причинно-следственная связь между заверениями поставщика и возникшей у покупателя недоимкой будет неочевидна без решения инспекции о доначислении налогов по основаниям, связанным с фигурой поставщика или его поведением как налогоплательщика.

По мнению налогового органа, налоговую оговорку необходимо применять во избежание потерь (убытков) в случае предъявления претензий со стороны налоговых органов, связанных с тем, что по цепочке хозяйственных операций с участием поставщика (подрядчика, субподрядчика) не сформирован источник налоговых вычетов по НДС для покупателя, участникам гражданско-правовых отношений следует в договоры включать «налоговую оговорку» [4, с. 1].

Практика разрешения судами споров о возмещении имущественных потерь и убытков в связи с применением налоговых оговорок в настоящее время только формируется, но уже мы можем говорить об определенных положительных результатах для налогоплательщиков.

К примеру, при рассмотрении дела № А53-22858/2016 суды всех инстанций, включая Судебную коллегия Верховного Суда РФ [5, с. 8], не нашли оснований для отказа в удовлетворении требования покупателя к продавцу о возмещении в порядке статьи 431.2 ГК РФ убытка в виде суммы НДС, в вычете которой покупателю было отказано решением налогового органа. В данном случае суды признали, что установленный инспекцией факт создания фиктивного документооборота с поставщиком второго звена не соответствует заверению о том, что поставщик является добросовестным налогоплательщиком.

Успешное применение покупателем налоговой оговорки в порядке статьи 406.1 ГК РФ демонстрирует и судебное дело № А67-11580/2019 [6, с. 5]. В соответствии с Постановлением Арбитражного суда Западно-Сибирского округа от 17 ноября 2020 года, суд признал за покупателем право на удержание его имущественных потерь в виде сумм НДС, от вычета которых покупатель самостоятельно отказался после получения из инспекции информации о несформированном источнике возмещения НДС по цепочке поставщиков, включающей его контрагента. Возникновение таких «разрывов» стороны определили обстоятельством, влекущим возмещение покупателю соответствующих имущественных потерь, поэтому принятие поставщиком мер по урегулированию данного вопроса определило исход разбирательства.

Не стоит забывать, что положительный экономический эффект от применения налоговой оговорки будет возникать только в случае реального получения от контрагента возмещения имущественных потерь или убытков, поэтому договариваясь о том или ином порядке возмещения, необходимо оценивать финансовое состояние контрагента. Оценка финансового состояния контрагента происходит в рамках проявления коммерческой осмотрительности, путем представления контрагентом бухгалтерской отчетности, документов о наличии основных средств и других активов, представление которых прежде всего предполагается для удостоверения в действительном предпринимательском статусе потенциального контрагента и его способности исполнять принимаемые на себя обязательства.

При этом стоит учитывать, что суд может отказать в иске о возмещении имущественных потерь или убытков, если установит, что занижение налогов стало следствием согласо-

ванных умышленных действий налогоплательщика и его контрагента. Поэтому в рамках спора с налоговым органом стоит последовательно и аргументированно доносить до налогового органа позицию о своей непричастности к фактам хозяйственной жизни поставщика и третьих лиц, которые, по мнению инспекции, могут влиять на налогообложение покупателя для создания предпосылок к применению налоговой оговорки. В противном случае вменение умышленной неуплаты налогов сделает практически бесперспективным обращение в суд за возмещением.

Принимая решение об обращении в суд с иском о возмещении контрагентом имущественных потерь или убытков в виде связанных с ним дополнительных налоговых платежей, необходимо учитывать, что в случае удовлетворения судом такого иска у налогоплательщика-истца, исчисляющего налог на прибыль организаций по методу начисления, в периоде вступления судебного акта в законную силу возникнет обязанность учесть присужденную сумму во внереализационных доходах (п. 3 ст. 250, пп. 4 п. 4 ст. 271 НК РФ) и уплатить с нее налог независимо от фактического получения исполнения.

Таким образом, применение налоговых оговорок при положительном результате взыскания компенсации в суде позволит налоговым органам гарантированно получать с налогоплательщиков, не уличенных в умышленной неуплате налогов, дополнительные 20 процентов от ранее вмененных сумм недоимки. При этом не получивший исполнения по решению суда истец сможет довольствоваться лишь тем, что учтет безнадежный долг в расходах спустя месяцы безрезультатного исполнительного производства.

Как мы видим, с помощью налоговых оговорок невозможно полностью взыскать негативные последствия предъявления налоговым органом претензий в совершении сделок с «техническими компаниями». Однако ФНС России и ее территориальные органы настолько активно пропагандируют использование налоговых оговорок в предпринимательском обороте, что подобная кампания стала восприниматься налогоплательщиками как добровольно-принудительная, влекущая для «воздержавшихся» негативные последствия.

Налоговые органы начали все больше давать рекомендации по формулировкам налоговых оговорок (в т.ч. со ссылкой на сайт Хартии АПК, которая практикует такие договоры), стали часто упоминать на комиссиях «техническим контрагентам» об оговорке как о прекрасной возможности избежать выездной проверки, «добровольно» уточнив налоговые обязательства по сделкам с нерадивым контрагентом, при этом не пострадав финансово, т.к. суммы «уточнений» можно взыскать с виновника «налоговых проблем».

Также налоговый орган в отсутствие каких-либо формальных претензий относительно «техничности» контрагента может истребовать пояснения относительно отсутствия в договоре налоговой оговорки, так как, по мнению инспекции, такая оговорка в настоящее время является необходимостью. Однако не стоит забывать, что формально в законодательстве России не установлена обязанность включать в договор подобные условия, кроме того в гражданском законодательстве присутствует принцип свободы договора (ст. 421 ГК РФ), поэтому нет необходимости в оправдании перед налоговым органом за отсутствие в договоре условий о возмещении потерь или убытка в виде доплаченных налогов и в случаях получения запроса от налогового органа об отсутствии налоговой оговорки в договоре – стоит напомнить инспекторам о том, что законодательство устроено иначе, нежели считает налоговый орган.

Таким образом, считаем, что налоговая оговорка в договоре должна быть, только если договор будет предусматривать возмещение ущерба по результатам судебного разбирательства, а не при наличии требования об уточнении налоговых обязательств по сомнительному контрагенту путем получения уведомлений от налогового органа или иных документов, тем самым такая налоговая оговорка покажет, что стороны договора проявили коммерческую осмотрительность в полном объеме при выборе своего контрагента. В связи с этим считаем, что оценка степени такой осмотрительности будет иметь значение в любом налоговом споре из сделки с «технической компанией», что является возможностью не дать инспекции аргументировать свои доначисления со ссылкой на то, что контрагент может являться «техниче-

ской компанией», а также исключить возможные злоупотребления правом со стороны налогового органа.

При этом следует учитывать, что наличие налоговой оговорки в договоре будет означать для инспекции взыскание всех доначислений именно с самого платежеспособного налогоплательщика, ведь в случае обжалования решения по, к примеру, выездной налоговой проверке, как налоговый орган, так и сам налогоплательщик (при наличии в договоре налоговой оговорки) вряд ли смогут что-либо взыскать с недобросовестных контрагентов «технических» компаний, что неизбежно приведет, в первом случае, к существенным потерям бюджета, во втором – невозможности какого-либо взыскания с контрагента ввиду его финансовой несостоятельности и собственным невосполнимым убыткам.

### Литература

1. Методические рекомендации органам исполнительной власти субъектов Российской Федерации и органам местного самоуправления, способствующие увеличению доходной базы бюджетов субъектов Российской Федерации и муниципальных образований // Министерство финансов Российской Федерации.

2. Письмо Минфина России от 31.10.2018 № 06-04-11/01/78417 «О Методических рекомендациях органам исполнительной власти субъектов Российской Федерации и органам местного самоуправления, способствующие увеличению доходной базы бюджетов субъектов Российской Федерации и муниципальных образований» Доступ из справочной правовой системы «КонсультантПлюс».

3. Никитин А.Ю. Можно ли взыскать с поставщика доначисленные вам по его вине налоги // Главная книга. 2021. № 11. С. 56-62.

4. Налоговая оговорка позволит защитить имущественные интересы от неправомерных действий контрагентов // ФНС России.

5. Постановление Арбитражного суда Северо-Кавказского округа от 05.06.2017 № Ф08-2428/2017 по делу № А53-22858/2016. Доступ из справочной правовой системы «КонсультантПлюс».

6. Постановление Арбитражного суда Западно-Сибирского округа от 17.11.2020

7. № Ф04-4801/2020 по делу № А67-11580/2019. Доступ из справочной правовой системы «КонсультантПлюс».

## **ПРОБЛЕМЫ БЮДЖЕТНОГО ФЕДЕРАЛИЗМА В РФ**

*Аннотация:* в статье рассматриваются основные тенденции реализации принципа федерализма в системе бюджетного регулирования в РФ. Проанализированы изъяны действующих межбюджетных отношений и обоснована необходимость реформирования путем перехода к децентрализованному бюджетному устройству.

*Ключевые слова:* бюджет, бюджетный федерализм, межбюджетные отношения, бюджетное устройство, децентрализация бюджетной системы.

Прежде чем приступать к анализу действующей бюджетной системы, важно оценить и проследить путь ее развития и становления. Становление бюджетной системы РФ началось с принятием законов «Об основах бюджетного устройства и бюджетного процесса в РСФСР», «Об основах налоговой системы РСФСР» и Конституции РФ от 1993. В данных законах были обозначены три уровня бюджетной системы России, с переходом к налогам как главному способу обеспечения доходов бюджета, помимо прочего также отменялась монополия на внешнюю торговлю и валютные отношения.

С 1994 г. наблюдается расширение сферы действия регулирующих налогов на основе разделения налоговых ставок на доли, на основании которых, определялись суммы налоговых платежей, поступающих различные элементы бюджетной системы. Таким образом, в период 1991-1994 годов в России была произведена децентрализация бюджетной системы, сформировавшая основу для создания бюджетного федерализма. Так же, введены единые нормативы отчислений от федеральных налогов в бюджеты регионов, в том числе НДС. В бюджеты регионов стали поступать 25 % от собранного на территории НДС, тогда как прежде эти пропорции устанавливались индивидуально в зависимости от значимости региона. В 1996 году был сделан еще один шаг в направлении федерализации. Были утверждены стабильные для ближайших трех лет пропорции разделения федеральных налогов между центром и регионами, была создана нормативная база введения региональными и местными властями собственных налогов, а субъектам Федерации предоставлено право самостоятельно устанавливать ставку налога на прибыль предприятий и организаций, поступающего в их бюджеты. С введением в 1997 г. Закона РФ «О финансовых основах местного самоуправления в Российской Федерации» началась реорганизация местных финансов. Сложившийся к этому времени механизм межбюджетных отношений во многом соответствовал общепринятым правилам бюджетного федерализма. Безусловно, при формировании данной системы было допущено определенное количество ошибок, таких как: практика многоуровневого финансирования идентичных потребностей субъектов РФ, ограниченность сферы распределения различных форм финансовой помощи регионам, недостаток прозрачности в методике расчета трансфертов. [1].

Однако, уже с 1998 года намечается сокращение демократизации федеративных начал. Происходит сокращение нормы отчисления в бюджеты субъектов РФ от ведущего налога. НДС сокращается с 25 до 15 %. Далее, начиная с 2001 года, НДС консолидируется в федеральном бюджете. Изменения в бюджетном и налоговом законодательстве РФ, вступившие в действие с 2001 по 2004 года, лишь усилили это направление, увеличив концентрацию средств в федеральном бюджете, одновременно, сократив количество налоговых источников финансирования для субъектов РФ, поставив регионы в зависимое положение от поступлений из федерального бюджета. Далее государство пошло по пути еще более жесткой

централизации бюджета. С 2005 года, одновременно с укрупнением субъектов, РФ начало постепенно отказываться от принципа расщепления налоговых поступлений между уровнями бюджетной системы, при этом предусматривая зачисление 100 % поступлений по определенным видам налогов и сборов в бюджет одного уровня. Принятый путь реформирования, предполагал ликвидацию федеральных регулирующих налогов и практику прямого перераспределения, значительно сокращая самостоятельность регионов в экономическом развитии. В конечном итоге, 95 % поступлений по налогу на добычу полезных ископаемых стали направляться в федеральный центр. Помимо прочего, с изменениями в БК РФ перечень региональных налогов и сборов, установленный в ст. 14 НК РФ, сократился с семи до трех, а местных с пяти до двух. При этом все произошедшие изменения в распределении налоговых доходов между уровнями бюджетной системы были закреплены Бюджетным и Налоговым кодексами. [2].

Проводя анализ документов, принятых Правительством РФ в периоде с 1999 по 2013 года, можно путем конкретно-исторического метода обнаружить ряд параллелей с бюджетной системой при командно-административной экономике, которую мы видим в СССР. Происходит выстраивание жестких вертикальных отношений в бюджетном распределении, финансы оказываются сосредоточены в центральном бюджете, в решениях о передаче средств в нижестоящие бюджеты прослеживается субъективизм. Однако, при всем упомянутом выше, в БК РФ закреплено следующее. Принцип единства бюджетной системы обеспечивается управлением бюджетной системой и реализуется через единую социально-экономическую политику государства, включая бюджетную и налоговую. Единство национальной бюджетной системы не предполагает слияния или поглощения бюджетов более низких уровней вышестоящими бюджетами. Напротив, каждое бюджетное звено должно функционировать самостоятельно. Исходя из этого, можно отметить своеобразный декларативный парадокс, имеющий мало общего с реальным положением дел. [3].

Из-за несоблюдения функционирования бюджетного федерализма и его общепринятых законов, мы оказываемся в ситуации, когда на практике не реализуются и другие основополагающие принципы бюджетной системы. Например, сбалансированности бюджетов, эффективности и экономности использования бюджетных средств, общего покрытия расходов бюджетов. Таким образом, основная масса значимых реальных доходов остаётся в центре. Федеральный центр при этом подчиняет строгой регламентации итак ограниченные собственные налоговые источники субъектов РФ.

Проводя анализ последних событий, в условиях пандемии COVID-19 субъекты в полной мере столкнулись с тяжестью и неповоротливостью выстроенной ранее системы, при том, что ответственность по борьбе с пандемией легла непосредственно на глав субъектов РФ. При этом количество дефицитных регионов в 2020 году составило 58, а в 2021 году 26. Возможности субъектов РФ по принятию оперативных решений по борьбе со сложившейся ситуацией остаются крайне ограниченными, в условиях необходимости ждать согласования бюджета с центром. Также выводя проблемы из сложившейся реальности, стоит отметить ситуацию, сложившуюся с реализацией строительных работ в субъектах, которые субсидируются федеральным бюджетом. Из-за того, что данные работы осуществляются поэтапно, а между этапами субъект вынужден согласовывать бюджет, конечное время строительства значительно увеличивается, а в условиях фактического нарушения принципов бюджетного федерализма, в частности, гласности и достоверности бюджетов, подобная ситуация является плацдармом для возникновения коррупционных схем.

Исходя из выше представленных слов, можно прийти к выводу, что в настоящее время региональные и местные бюджеты находятся в жестком подчинении по отношению к федеральному, являясь частью централизованного бюджета РФ, что безусловно, не может позитивно сказываться на дальнейшем экономическом развитии регионов. Так, например, в учебнике «Финансы» под редакцией Г.Б. Поляка сформулирован закон, в соответствии с которым «чем выше уровень концентрации средств в центральном бюджете, тем ниже уровень экономического и социального развития государства», а «уменьшение доли территориаль-

ных финансов влечет за собой ухудшение экономического и социального положения в регионах».

Возможным решением существующих проблем могло бы быть возвращение бюджетной системы и межбюджетных отношений в состояние 1997 года, с дальнейшим вытеснением расщепляющих налогов и дотаций, путем поднятия собственных доходов субъектов РФ, закрепленных законодательно. Стоит отметить, что данный путь развития федерализма имеет широкое распространение в большом количестве существующих ныне государств с федеративным устройством. Это могло бы поспособствовать стимулированию в регионах экономического развития и увеличению благосостояния, а также решения других вытекающих из сегодняшней ситуации проблем. Конечно, опыт развития государств показывает, что любые изменения могут оказаться, в моменте, крайне болезненными, при этом это не отменяет эффективность подобных мер. Однако, на данный момент, вопрос остается открытым.

### Литература

1. О внесении изменений в бюджетный кодекс РФ в части регулирования бюджетного процесса и приведении в соответствии с бюджетным законодательством РФ отдельных законодательных актов РФ : федеральный закон от 26.04.2007 г. №63-ФЗ // Собрание законодательства РФ. – 2007. – №18. – Ст. 2117.

2. Налоговый кодекс РФ. Часть первая [Электронный ресурс] : от 31.07.1998 № 146-ФЗ : (ред. от 15.02.2016 № 32-ФЗ, от 05.04.2016 № 101-ФЗ, от 05.04.2016 № 102-ФЗ, от 26.04.2016 № 110-ФЗ, // Консультант Плюс. – Режим доступа: <http://www.consultant.ru/>

3. Финансы / под ред. Г.Б. Поляка. 3-е изд., перераб., и доп. М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2008. С. 97.

**К.А. Ширинкина**

студент ПГГПУ

Научный руководитель: к.ю.н., доцент В.И. Попов

Пермский государственный гуманитарно-педагогический университет

## ПРАВОВЫЕ ОСНОВЫ ФИНАНСОВОГО КОНТРОЛЯ В РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

*Аннотация:* в данной работе раскрывается сущность финансового контроля в Российской Федерации, методов его осуществления и нормативных актов его регламентирующих.

*Ключевые слова:* финансовый контроль, государственный финансовый контроль, проблемы финансового контроля.

В современной России нет единого нормативно правового акта, который бы регламентировал все вопросы в рамках финансового контроля в Российской Федерации, включая структуру и содержание финансового контроля.

Наиболее полное определение содержания финансового контроля в РФ, включая его виды, объекты, методы и уполномоченные органы, можно найти в IX разделе Бюджетного Кодекса РФ, однако, понятие финансового контроля в данном случае не является исчерпывающим, поскольку применяется только в рамках контроля в сфере бюджета.

Как было сказано ранее, Бюджетный Кодекс РФ является только одним из нормативных актов, определяющих систему финансового контроля в РФ, помимо него финансовый

контроль в РФ осуществляется на основании Конституции РФ, Налогового Кодекса РФ и других нормативно правовых актов. В данном Указе Президента раскрывается сущность государственного финансового контроля, включающего в себя контроль за исполнением федерального бюджета и бюджета федеральных внебюджетных фондов, организацией денежного обращения, использованием кредитных ресурсов, состоянием государственного внутреннего и внешнего долга, состоянием государственных резервов и предоставлением финансовых и налоговых льгот и преимуществ. [1].

Финансовый контроль, как государственный, так и муниципальный, неразрывно связан с финансовой деятельностью государства и муниципальных образований, являясь неотъемлемой его частью. В первую очередь, это связано с обязательными функциями финансов, поскольку помимо регулирования и распределения, они выполняют контрольную функцию. Данная функция реализуется в форме самого финансового контроля, выступающего в виде средства обеспечения законности финансовой сферы и инструмента предупреждения совершения правонарушений в области финансов.

Правовое обеспечение финансового контроля прежде всего включает в себя нормативно правовую базу, которая регламентирует деятельность по осуществлению финансового контроля и документы, которые разъясняют способы и приёмы осуществления разного рода процедур контроля на практике.

В процессе осуществления финансового контроля каждый из субъектов несёт ответственность в соответствии с действующим на территории РФ законодательством. Отсюда следует, что осуществлению финансового контроля необходима четкая правовая регламентация. Для регламентации финансового контроля необходимо определить границы и формы осуществления контроля, методику его проведения, установление правового статуса субъектов системы финансового контроля, их прав и обязанностей в полном объёме. [2].

Учитывая вышесказанное, стоит отметить, что нормативно правовая база в области финансового контроля в России требует доработки. Поскольку, для успешной реализации финансового контроля в рамках правового поля необходима единая законодательная база. Проблему отсутствия такой нормативно правовой базы можно решить путём издания федерального закона о финансовом контроле. В данном законе должны быть отражены и четко прописаны: определение финансового контроля, принципы, на которых он будет базироваться; перечень органов финансового контроля, функции, которые они будут выполнять и порядок их взаимодействия; виды правонарушений в области финансового контроля и недостатков, выявляемых во время его осуществления; порядок принятия контрольными органами мер и санкций по выявленным правонарушениям.

В современной системе финансового контроля, где основными его носителями являются подразделения Министерства Финансов РФ, необходимо на уровне законодательства закрепить компетенции и объем полномочий каждого из подразделений, порядок их взаимодействия. В то же время, для организации эффективного контроля в области финансов, необходимо взаимодействие всех видов финансового контроля, на основе норм права. Такой нормой права может выступить указ или закон, в котором будет установлен порядок взаимодействия субъектов, осуществляющих финансовый контроль на всех его уровнях. [3].

Подводя итог всего вышесказанного, хочется сказать, что к основным проблемам организации финансового контроля и его правовой регламентации является отсутствие единой нормативно-правовой базы, а равно отсутствия определения финансового контроля, его системы и структуры органов, входящих в эту систему; отсутствие определения правового статуса органов, осуществляющих финансовый контроль на всех уровнях, разграничения их полномочий и компетенций. Для решения данной проблемы необходимо совершенствование действующего законодательства, создание единой методологической базы осуществления финансового контроля и формирование единой информационной базы.

## Литература

1. 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 01.07.2020 № 11-ФКЗ) // Собрание законодательства РФ, 01.07.2020, N31, ст. 4398
2. Бюджетный кодекс Российской Федерации: Федеральный закон от 31 июля 1998 г. № 145-ФЗ // СЗ РФ. – 1998. – № 31. – Ст. 3823.
3. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть первая) от 31.07. 1998 N146-ФЗ (ред. От 02.10.2021) (с изм. и доп., вступ. В силу с 02.10.2021) / [Электронный ресурс]URL: [http://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_19671/](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_19671/)
4. Бурцев В.В. Государственный финансовый контроль: методология и организация. М., 2008.

**О.В. Шишкин**  
студент ПГНИУ

Научный руководитель: к.ю.н., доцент О.А. Иванова  
Пермский государственный национальный исследовательский университет

### **ЭКОНОМИЧЕСКИЕ ИЗМЕНЕНИЯ В РОССИИ В СВЯЗИ С ПЕРЕХОДОМ НА ОПЛАТЫ СЫРЬЯ ЗА ГРАНИЦЕЙ ЗА РУБЛИ**

*Аннотация:* в связи с происходящими в мире изменениями, экономика стала стремительно меняться. Большое количество компаний в наше время зависят от друг друга не просто поставками сырья, но и их существование завязано на существовании целой группы компании в различных отраслях. Начиная с 24 февраля 2022 года в мире стали происходить глобальные изменения, эти изменения начались из-за санкций который были введены против РФ и тем что РФ жестко ответила Европе на их же санкции. Уже в первые же дни, громадные корпорации, которые ушли из России начали ощущать потерю средств. После того как компании начали уходить в России стало возобновляться отечественное производства и стал подниматься внутренний рынок страны.

*Ключевые слова:* валюта, контроль, экономика, сырье.

После того как были введены санкции против РФ многие компании ушли с рынка РФ, тем самым освободив ниши малого и среднего бизнеса, в основном общепита, одежды. Также Россию покинули бренды автомобилей, бытовой техники. Через короткий отрезок времени многие компании пожалели о том, что ушли с Российского рынка так как убытки из-за этого достигали миллиарды долларов. Благодаря то что были освобождены ниши, стал развиваться отечественный производитель, что позволяет дать большое количество рабочих мест и развивать экономику страны.

Сразу после введения санкций, Европа получила жесткий ответ, покупать сырье из России они теперь обязаны за рубли. К такому развитию событий Европа не была готова, так как закупать рубли у России – это самоубийство для евро и доллара. Директор Института немецкой экономики в Кельне Михаэль Хютер рассказал газете, какие риски несет за собой резкий отказ от российского газа. Он пояснил, что Берлин не сможет долго поддерживать зависящие от поставок газа отрасли экономики – это спровоцирует простой значительной части производства в ФРГ.



При нынешних условиях у Германии и всей Европы времени совсем нет. Как заявил глава ведущего мирового химического концерна BASF Мартин Брудермюллер, при отказе от российского энергетического сырья его предприятие обанкротится за 4-5 недель.

Вместе с ним рухнет вся химия Германии, к осени «ляжет» сталелитейная промышленность, за которой последует вся черная и цветная металлургия. Более тяжелые последствия – остановка германского машиностроения, знаменитого на весь мир. После закрытия крупнейших предприятий страны в бюджете образуются «дыры», а также наступит массовая безработица, что спровоцирует социальный взрыв, если к тому времени в стране не наступит голод.

А еще сейчас в Германии проблемы с беженцами и логистикой – на этом фоне чрезмерно оптимистические взгляды немецких властей становятся абсурдными. [2].

Оплата в рублях в первые дни показала к чему это может привести. Начиная с 1 апреля, когда сырье стало продаваться за рубли, Доллар США и ЕВРО по данным Мос.Биржи упали на 30 процентов. Теперь после того как Европа обязана закупать у России рубли для покупки газа, экономика России сама может регулировать цену Доллара, ее можно спокойно опустить до 50 рублей за Доллар, а можно также спокойно поднять до 150 рублей за Евро. Вся экономическая, мировая система в данный момент завязана на России, конечно, есть и другие поставщики сырья, но не одна страна в мире не сможет снабжать всю Европу также, как это делала Россия. Правительства в Европе пытаются разными способами оттянуть покупку сырья из России.

Международное энергетическое агентство дало рекомендации европейцам по экономии – например, понизить температуру в своих домах всего на один градус Цельсия. Такая скромная мера в масштабах Европы позволила бы сократить потребление газа на 10 млрд кубометров в год. Этого хватило бы на месяц пользования. Но никто из должностных лиц к рекомендации не прислушался. [1].

Для экономии бензина агентство предложило снизить разрешенную скорость на дорогах на 10 км/ч. Это сократило бы потребление топлива на 15%. Помог бы европейцам в нынешних условиях и перевод сотрудников на «удаленку» хотя бы раз в неделю. Отключение телевизионного вещания на ночь сэкономило бы электроэнергию. Но и эти идеи экономии, к которым обычно прислушивается цивилизованный мир в подобных условиях, были проигнорированы.

Вместо этого власти европейских стран пытаются напрямую сдерживать цены: Италия выделила \$4,8 млрд субсидий, чтобы ограничить рост цен на энергию для компаний и частных потребителей. Некоторые страны сократили пошлины на бензин несмотря на то, что это важный источник налоговых поступлений. Франция переложила ответственность на граждан – установила верхний предел цен в счетах за электричество и газ.

Таким образом экономический кризис только начинается, реальное положение начнёт проявляться ближайшие месяцы по мере того, как у стран начнут заканчиваться потребительские товары и продукции для производства. Экономические последствия только нарастают, а последствия от них ощутит весь мир, особенно это скажется на Европе и США и странах с нестабильной экономикой.

### Литература

1. Экономика. Учебник / под общей ред. Грязновой А.Г. и Думной Н.Н. – М.: Издво-ИнтеллектЦентр, 2006 – 176 с
2. Федеральный закон от 10.07.2002 № 86-ФЗ «О Центральном банке Российской Федерации (Банке России)» (ред. от 30.12.2021) // [http://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_37570/](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_37570/) (дата обращения: 09.04.2022)

## **ОБЯЗАННОСТЬ НАЛОГОВЫХ ОРГАНОВ ПО УВЕДОМЛЕНИЮ НАЛОГОПЛАТЕЛЬЩИКА О ФАКТЕ ИЗЛИШНЕ УПЛАЧЕННОГО НАЛОГА**

*Аннотация:* статья посвящена вопросам регулирования налоговым законодательством обязанности налоговых органов при установлении факта излишней уплаты налога сообщить об этом налогоплательщику в установленный законом срок. На основе анализа и обобщения судебной практики автор приходит к выводу о том, что налоговые органы не всегда или не в полной мере исполняют данную обязанность. Предложены рекомендации по совершенствованию правового регулирования данного вопроса.

*Ключевые слова:* излишне уплаченный налог, уведомление, налогоплательщик, зачет, возврат, Налоговый кодекс Российской Федерации.

В соответствии с российским налоговым законодательством все физические и юридические лица должны уплачивать законно установленные налоги и сборы. Налоги исчисляются на основании финансовой документации организации или физического лица и уплачиваются ими в строго определенном размере и в установленные законодательно сроки. В круг обязанностей налоговых органов входит учет налоговых платежей. Из этого следует, что верность исчисления налоговых платежей и своевременность их оплаты находится под контролем налогоплательщика и налогового органа.

Однако несмотря на существующий контроль нередко возникает переплата налога, которая именуется налоговым законодательством как излишне уплаченный налог. Налоговый Кодекс Российской Федерации в статье 78 закрепил право налогоплательщиков на возврат сумм излишне уплаченных и взысканных сумм налогов, пеней и штрафов. В возникшей ситуации можно, во-первых, произвести зачет излишне уплаченных сумм налога в счет предстоящих платежей, и во-вторых, произвести возврат излишне уплаченных денежных сумм.

В соответствии с п. 6 ст. 78 НК РФ сумма излишне уплаченного налога подлежит возврату по письменному заявлению налогоплательщика. Заявление о зачете или о возврате суммы излишне уплаченного налога может быть подано в течение трех лет со дня уплаты указанной суммы.

Однако важно отметить, что далеко не всегда налогоплательщик может самостоятельно узнать о факте излишней уплаты налога. В связи с этим, законодатель в п. 3 ст. 78 НК РФ установил для налоговых органов обязанность по уведомлению налогоплательщика о факте излишней уплаты налога при его установлении в десятидневный срок. [2].

Обратившись к судебной практике, можно понять, что налоговые органы не всегда исполняют свою обязанность. К примеру, Останкинский районный суд г. Москвы в своём решении от 5 сентября 2017 года по делу № 02-3309/2017 удовлетворил иск налогоплательщика в отношении ИФНС России № 15 по г. Москва и обязал возвратить налогоплательщику-физическому лицу сумму излишне уплаченного налога, поскольку налоговый орган в установленный срок не сообщил о факте и сумме излишне уплаченного налога, а налогоплательщик, в свою очередь, обратился с заявлением о возврате суммы излишне уплаченного налога в установленный законом трехлетний срок, исчисляемый с момента, когда налогоплательщику стало известно о данном факте.

Также важно отметить, что Налоговый Кодекс РФ не предусматривает последствий не извещения налоговым органом налогоплательщика о наличии переплаты по налогу и не устанавливает специальных правил исчисления сроков для зачета или возврата суммы налога применительно к ситуации, когда налоговый орган не исполнил упомянутую обязанность.

Суды при рассмотрении споров также указывают, что не уведомление налогоплательщика об имеющейся переплате по налогу, который обязан исчислять сам налогоплательщик (налоговый агент), не может влечь правовых последствий в виде изменения срока на возврат излишне уплаченного налога (постановления АС Западно-Сибирского округа от 11.07.2019 № Ф04-2327/19, от 07.06.2019 № Ф04-1727/19 по делу № А46-11197/2018). [1].

Вместе с тем пропуск трехлетнего срока, установленного для подачи заявления о зачете суммы переплаты по налогу, сам по себе не препятствует налогоплательщику в возврате этой суммы. В Определении КС РФ от 21.06.2001 № 173-О сформулирована правовая позиция, в соответствии с которой положения ст. 78 НК РФ не препятствуют налогоплательщику в случае пропуска установленного срока обратиться в суд с иском о возврате из бюджета переплаченной суммы в порядке гражданского или арбитражного судопроизводства, и в этом случае действуют общие правила исчисления срока исковой давности – со дня, когда лицо узнало или должно было узнать о нарушении своего права (п. 1 ст. 200 ГК РФ). Данная позиция также находит отражение в письмах Минфина России от 09.07.2019 № 03-02-08/50483, от 20.06.2017 № 03-02-08/38182, от 08.12.2016 № 03-02-08/73351. Также необходимо отметить, что если налогоплательщик не может самостоятельно установить факт излишней уплаты налога в силу того, что он не имеет определенных юридических знаний в данной сфере, либо в силу незавершенных процедур по проверке декларации, а также иных процедур, то не уведомление налогоплательщика налоговым органом об излишней уплате налога должно служить основанием для того, чтобы не учитывать истечение трехлетнего срока, установленного статьей 78 НК РФ для подачи заявления на возврат денежных сумм. Однако следует понимать, что данная ситуация не может продолжаться бесконечно, то есть, если налоговый орган не исполнил свою обязанность по уведомлению налогоплательщика двадцать лет назад, то не представляется разумным требовать возврата сейчас.

В связи с этим я считаю, что целесообразно установить в законодательстве некий объективный предельный срок для возврата или зачета излишне уплаченных денежных сумм, который являлся бы безусловным основанием для отказа вне зависимости от нарушений со стороны налогового органа (к примеру, пять лет). [3].

Таким образом, в пределах трехлетнего срока исковой давности налогоплательщик вправе потребовать в судебном порядке возврата излишне уплаченной суммы налога, несмотря на пропуск срока, указанного в п. 7 ст. 78 НК РФ.

Течение срока давности по исковому требованию о возврате суммы налога начинается с момента, когда налогоплательщик узнал или должен был узнать о наличии переплаты. Как отмечают судьи, вопрос определения времени, когда налогоплательщик узнал или должен был узнать об излишней уплате налога, надлежит разрешать с учетом оценки совокупности всех имеющих значение для дела обстоятельств, в частности установить причину, по которой налогоплательщик допустил переплату налога; наличие у него возможности для правильного исчисления налога по данным первоначальной налоговой декларации, изменения действующего законодательства в течение рассматриваемого налогового периода, а также другие обстоятельства, которые могут быть признаны судом в качестве достаточных для признания непропущенным срока на возврат налога (постановление Президиума ВАС РФ от 25.02.2009 № 12882/08). [3].

Также нередки ситуации, когда налоговый орган не исполняет свою обязанность по уведомлению налогоплательщика о факте излишне уплаченного налога, и налогоплательщик узнает об этом после подачи налоговой декларации и уже за пределами трехлетнего срока, установленного для подачи заявления налогоплательщиком. В пункте 11 Информационного письма ВАС РФ № 98 указал, что срок на возврат (зачет) суммы излишне уплаченного налога (авансового платежа), определенный пунктом 9 статьи 78 НК РФ, начинается со дня подачи заявления о возврате (зачете), но не ранее чем с момента завершения камеральной налоговой проверки по соответствующему налоговому (отчетному) периоду либо с момента, когда такая проверка должна была быть завершена по правилам статьи 88 НК РФ (Трубников А.А.).

В таком случае суды часто выступают в защиту налогоплательщика. К примеру, Басманный районный суд г. Москвы в своём решении по делу № 2-3411/2018 по иску налого-

плательщика к ИФНС № 13 взыскал с налоговой инспекции сумму излишне уплаченного налога в пользу налогоплательщика, а также проценты за нарушение срока возврата излишне уплаченного налога, обосновав это тем, что в рассматриваемом случае право налогоплательщика на возврат излишне уплаченной суммы налога возникает в случае, если по результатам камеральной налоговой проверки налоговый орган принимает решение о предоставлении налогоплательщику указанного в декларации имущественного вычета. Инспекцией была проведена проверка, по результатам которой право истца на получение налогового вычета подтвердилось, однако инспекция надлежаще и своевременно не известила налогоплательщика о выявленной переплате по налогу. [4].

Суд также ссылается на Определение Конституционного Суда Российской Федерации № 173-О, согласно которому статья 78 Налогового кодекса РФ, регламентирующая порядок зачета или возврата излишне уплаченной суммы налога, сбора, а также пени, предусматривает, что налоговый орган обязан сообщить налогоплательщику о каждом ставшем известным налоговому органу факте излишней уплаты налога и сумме излишне уплаченного налога не позднее одного месяца со дня обнаружения такого факта (п. 3); сумма излишне уплаченного налога подлежит возврату по письменному заявлению налогоплательщика (п. 7), которое может быть им подано в течение трех лет со дня уплаты указанной суммы (п. 8), что порождает обязанность налогового органа в течение месяца со дня подачи заявления вернуть сумму излишне уплаченного налога, если иное не установлено данным кодексом (п. 9).

Вопрос определения времени, когда налогоплательщик узнал или должен был узнать об излишней уплате налога, надлежит разрешать с учетом оценки совокупности всех имеющих значение для дела обстоятельств.

Суждение ответчика о том, что истец должен был знать о переплате налога в день подачи деклараций и уплаты налога по платежному поручению, необоснованно.

В соответствии со ст. 78 Налогового кодекса РФ налоговый орган обязан сообщить налогоплательщику о каждом ставшем известным налоговому органу факте излишней уплаты налога и сумме излишне уплаченного налога не позднее одного месяца со дня обнаружения такого факта.

Таким образом существенно сократить случаи нарушения законных прав и интересов налогоплательщиков, касающихся возврата и зачета излишне уплаченных сумм налога вследствие несоблюдения налоговыми органами требований налогового законодательства об обязанности уведомлять налогоплательщика о каждом ставшем известным факте излишней уплаты налога, нужно, во-первых, законодательно установить последствия неизвещения налоговым органом налогоплательщика о наличии переплаты по налогу и, во-вторых, установить специальные правила исчисления сроков для зачета или возврата суммы налога применительно к ситуации, когда налоговый орган не исполнил упомянутую обязанность.

## Литература

1. Абушаева О. Зачет и возврат излишне уплаченных сумм налога // Финансовая газета. 2020. №17.
2. Винницкий Д.В. Российское налоговое право: проблемы теории и практики. СПб.: Издательство «Юридический центр Пресс», 2020. С. 135.
3. Винницкий Д.В. Налоговое процедурное право и налоговый процесс: проблемы становления / Д.В. Винницкий // Законодательство. 2020. №2. С. 23-31.
4. Зимулькин М.И. Понятие существенности нарушения процедурно процессуальных норм законодательства Российской Федерации о налогах и сборах при назначении выездной налоговой проверки // Налоги и налогообложение. 2021. № 2. С. 60–69.
5. Пашков К.Ю. Зачет и возврат излишне уплаченных налогов // Налоговые споры: теория и практика. 2019. №4.
6. Трубников А.А. О сроках на зачет (возврат) излишне уплаченного налога // Налоговед. 2018. № 11. С. 35-43.

## РОЛЬ НАЛОГОВОГО АДМИНИСТРИРОВАНИЯ В ОБЕСПЕЧЕНИИ ЭКОНОМИЧЕСКОЙ БЕЗОПАСНОСТИ СТРАНЫ

*Аннотация:* в данной статье анализируется понятие налогового администрирования, исследуется роль последнего в обеспечении безопасности страны. Автор приходит к тому, что налоговое администрирование позволяет обеспечить экономическую безопасность страны через облегчение налоговой нагрузки для налогоплательщиков, а также через улучшение качества администрирования акцизов на табак.

*Ключевые слова:* налоговое администрирование, экономическая безопасность

В Стратегии национальной безопасности РФ, утвержденной указом Президента РФ от 2021г., отмечается, что экономическая безопасность является стратегическим национальным приоритетом РФ [2]. Обеспечение экономической безопасности осуществляется помимо прочих механизмов за счет налогового администрирования.

Прежде чем перейти к назначению администрирования в сфере налогов и сборов, его роли в обеспечении экономической безопасности, необходимо понять его суть. На законодательном уровне не закреплено легальное понятие данного экономико-правового явления, что дает возможность многим ученым представить свое авторское видение.

Так, Маслов К.В., используя наименее оценочные категории, определил налоговое администрирование как организационную деятельность уполномоченных органов в сфере налогообложения, которая направлена на эффективную реализацию положений налогового законодательства [6, с.39].

Терехова Л.А. дает наиболее полное понятие данного явления, определяя его как «практическую деятельность налоговых органов (а в установленных законом случаях также финансовых, таможенных и иных органов) по осуществлению функций информационного обеспечения, прогнозирования, планирования, организации, распорядительства, руководства, регулирования, координации, учёта и контроля в налоговой сфере в нормотворческой, правоприменительной и организационной формах в целях эффективной реализации положений законодательства о налогах и сборах всеми участниками налоговых отношений» [7, с.77].

Система мер налогового администрирования призвана решить многие экономические проблемы, в числе которых сокрытие налогов, выдача «серой» заработной платы, увеличение доли теневого сектора экономики, правонарушения в сфере налогов и сборов, низкий уровень правосознания граждан в данной сфере. Далее предложено рассмотрение решения нескольких проблем, которые охватываются налоговым администрированием.

Одной из задач налогового администрирования в сфере обеспечения экономической безопасности является оптимизация (облегчение) налоговой нагрузки на субъекты хозяйствования [3]. Ключевую роль в успешном разрешении данной проблемы играет улучшение качества налогового администрирования за счет внедрения новой упрощенной системы налогообложения, осуществляемое через удобный интерфейс в мобильных приложениях [4].

Примером может служить эксперимент по внедрению специального налогового режима для самозанятых, администрирование которого осуществляется через мобильное приложение «Мой налог» [1]. Помимо выгодных налоговых ставок для самозанятых, регистрация без визита в налоговые органы, автоматический учет доходов и расчет налоговых вычетов, отсутствие необходимости представлять декларацию позволяют снизить долю теневого сектора экономики.

Потому цифровизация налогового администрирования является преимущественным вектором развития налоговой системы. По мнению Надеждиной С.Д., это позволит вывести экономику страны на новый уровень, снизив налоговые риски и сократив количество выездных налоговых проверок [7].

Кроме этого, позволяет обеспечить не только экономическую, но и всю национальную безопасность в целом качественное администрирование акцизов на табак, поскольку отказ от потребления табака среди населения способствует снижению смертности, увеличению продолжительности жизни. Вместе с тем, полагается, что увеличение ставок на табак должны быть не столь обременительными, чтобы не создавался обратный эффект по нелегальной реализации табачной продукции. Эксперт С. Рябухин считает, что решить проблему незаконного оборота табака можно через внедрение системы прослеживания на табачном рынке, подключение региональных властей по борьбе с «черным» рынком, сосредоточение функций регулирования и контроля табака в одном ведомстве [5, с. 66]

Таким образом, налоговое администрирование позволяет обеспечить экономическую безопасность страны через облегчение налоговой нагрузки для налогоплательщиков, в особенности для тех, кто занимается предпринимательской деятельностью, а также через улучшение качества администрирования отдельных акцизов.

### Литература

1. Федеральный закон от 27.11.2018 № 422-ФЗ (ред. от 02.07.2021) «О проведении эксперимента по установлению специального налогового режима «Налог на профессиональный доход» (с изм. и доп., вступ. в силу с 01.01.2022) // [http://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_311977/](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_311977/) (дата обращения: 16.03.2022).
2. Указ Президента РФ от 02.07.2021 № 400 «О Стратегии национальной безопасности Российской Федерации» // <https://www.garant.ru/products/ipo/prime/doc/401325792/> (дата обращения: 16.03.2022).
3. Указ Президента РФ от 13.05.2017 № 208 «О Стратегии экономической безопасности Российской Федерации на период до 2030 года» // <https://www.garant.ru/products/ipo/prime/doc/71572608/> (дата обращения: 16.03.2022).
4. Основные направления бюджетной, налоговой и таможенно-тарифной политики на 2022 год и на плановый период 2023 и 2024 годов (утв. Минфином России) // <https://sudact.ru/law/> (дата обращения: 16.03.2022).
5. Бюллетень Счетной палаты № 11 (288) 2021 – Акцизы на табак <https://ach.gov.ru/statements/byulleten-schetnoy-palaty-11-288-2021-g> (дата обращения: 15.03.2022)
6. Маслов Кирилл Владиславович К вопросу о понятии налогового администрирования // Вестник ОмГУ. Серия. Право. 2010. №1. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/k-voprosu-o-ponyatii-nalogovogo-administrirvaniya> (дата обращения: 16.03.2022).
7. Терехова Лидия Александровна Налоговое администрирование как вид исполнительно-распорядительной деятельности: понятие и содержание // Вестник ОмГУ. Серия. Право. 2012. №2 (31). URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/nalogovoe-administrirvanie-kak-vid-ispolnitelno-rasporyaditelnoy-deyatelnosti-ponyatie-i-soderzhanie> (дата обращения: 17.03.2022).

## **НАЛОГОВЫЙ СУВЕРЕНИТЕТ**

*Аннотация:* в данной статье проведен анализ понятия налоговый суверенитет, выявлена роль и значение данного понятия в системе, рассмотрены общетеоретические вопросы. Были проанализированы и отдельные вопросы, которые позволили сделать вывод о том, что налоговый суверенитет является основным фактором, который обеспечивает государственную налоговую безопасность.

*Ключевые слова:* налоговое право, суверенитет, налоговый суверенитет, налог, налоговая безопасность.

Термин суверенитет используется в совершенно разных сферах, например, в политической, экономической и социальной. В отечественной и зарубежной литературе суверенитет выступает предметом дискуссий и разнообразных исследований в разных научных сферах. Суверенитет имеет свое отражение и в некоторых сферах государственной деятельности, которая взаимодействует с другими субъектами. Так, например, советские и российские юристы Е.И. Козлова и О.Е. Кутафин [1, с. 158] полагают, что государственным суверенитетом является свойство государства самостоятельно и независимо от власти других государств осуществлять свои функции на своей территории и за ее пределами, в международном общении. Теория государства и права рассматривает государственный суверенитет как один из признаков государства. Международное право также дает определение данному термину – верховенство и независимость государственной власти не только внутри страны, но и в международных отношениях. Проанализировав несколько определений термина государственный суверенитет, можно сделать вывод о том, что данный термин имеет достаточно непростой характер.

Теперь обратимся к налоговому суверенитету, который непосредственно связан с государственной функцией по взиманию налогов. Если обратиться к законодательству Российской Федерации, то легального определения налоговому суверенитету найти там не удастся, но существует множество определений, которые дали отечественные юристы и ученые. Приведем в пример определение российского ученого М.Ю. Орлова, который считал, что налоговым суверенитетом являются полномочия по определению доходных источников государства, принадлежащих государственной власти, реализация которых не зависит ни от иных государств, ни от общества. [2, с. 19]. Данное определение означает, что государство обладает такой властью, которая позволяет самостоятельно определять источники, которые будут пополнять доход государственной казны. Нельзя не сказать о том, что налоговый суверенитет проявляется не только во взимании налогов, а также в установлении контроля, создании и применении мер ответственности за правонарушения в данной сфере деятельности, а также в урегулировании и разрешении возникших споров [3, с. 11-12].

Налоговый суверенитет имеет определенные признаки:

- государство вправе устанавливать налоги на той территории, которая находится в его юрисдикции. Кроме государства ни один субъект не имеет права определять размеры, сроки и порядок уплаты налогов на территории Российской Федерации. За пределы государства налоговый суверенитет распространяться не может;
- налоговый суверенитет на территории Российской Федерации признается единым, что выражается в налоговой системе, которая едина для всех;
- Российская Федерация полностью независима в установлении налогообложения и взимании налогов. Фискальная функция относится к компетенции государственной власти, которая не предусматривает никакого постороннего вмешательства;

– установление и введение налогов только на основании нормативно правовых актов, иными словами, граждане должны платить только те налоги, которые были установлены законом.

Если рассматривать налоговый суверенитет как институт права, то нужно обязательно акцентировать внимание на том, что налоговый суверенитет является межотраслевым институтом, включающим в себя нормы национального, международного и конституционного права, которые регулируют независимость и самостоятельность государства в проведении налоговой политики [4, с. 70]. Кроме того, можно выделить нормы, которые входят в основу налогового суверенитета. Во-первых, нормы, которые устанавливают общие понятия и определения о налоговой системе и налогах. Во-вторых, нормы, с помощью которых государство осуществляет контроль. В-третьих, нормы, которые регулируют порядок введения налогов. Важность налогового суверенитета, как правового института состоит в том, что государству необходимо правильно и качественно создавать нормы, которые бы регулировали общественные отношения в данной сфере.

Выше уже неоднократно было сказано, что никакие субъекты не вправе посягать на налоговый суверенитет, но на практике налоговый суверенитет иногда находится в опасности. Ставить налоговый суверенитет в нестабильное положение могут как частные лица, так и государственные образования, и органы власти. Нужно сказать, что посягательство не всегда исходит от другого государства, бывают случаи, когда опасность появляется внутри государства. Таким примером могут служить попытки отдельных городов или субъектов государства разрушить принцип единства налоговой системы, установленный законом. Нельзя не сказать и о внешней угрозе, которая может исходить от других государств. В то время как одни государства сотрудничают по вопросам налогообложения, другие вступают в конфликты. Государства проводят именно ту налоговую политику, которую считают самой подходящей для его жителей, то есть налоговое законодательство, которое применяется в одном государстве, не должно применяться в другом. Для разрешения конфликтов в налоговых правоотношениях между государствами, участники конфликта часто заключают международный договор, который предусматривает обязанность не вмешиваться в налоговый суверенитет и не нарушать налоговую безопасность другой стороны договора.

Таким образом, на основании вышеизложенного можно сделать вывод, что налоговым суверенитетом является право государства независимо осуществлять налоговую политику, устанавливать и взимать налоги на пределах своей территории, не вмешиваясь в налоговый суверенитет других государств. Налоговый суверенитет является межотраслевым институтом, который состоит из налогового права, которое содержит в себе общие положения и нормы, с помощью которых происходит регулирование и контроль. Также в состав входит конституционное право, которое устанавливает обязанность граждан уплачивать налоги, которые установлены законом. Кроме того, большую роль играют и нормы международного права, которые регулируют то, как государства сотрудничают по поводу налоговых отношений между собой.

## Литература

1. Федеральный закон от 31.07.1998 г. № 146-ФЗ «Налоговый кодекс Российской Федерации (часть 1)» (ред. от 27.12.2019) // [http://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_19671/](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_19671/) (Дата обращения: 19.03.2022).
2. Орлов М. Ю. Налог как форма разумного ограничения фискального суверенитета государства // Финансовое право. 2006 № 2 С. 19.
3. Козлова Е.И., Кутафин О.Е. Конституционное право России: учеб. -3-е изд., перераб. и доп. -М.: Юристъ, 2004. С. 158.
4. Овсянников С.В. Конституционно-правовые основы налоговых правоотношений автореф. дис. Канд. юрид. Наук – СПб., 2001 С.11-12.



*Научное издание*

## **Современное финансовое и налоговое право**

Материалы IV всероссийской научно-практической конференции  
преподавателей и студентов

(11 апреля 2022 года, г. Пермь)

Издается в авторской редакции  
Компьютерная верстка: *Е. А. Шкураток*

---

Объем данных 2,17 Мб  
Подписано к использованию 18.07.2022

---

Размещено в открытом доступе  
на сайте [www.psu.ru](http://www.psu.ru)  
в разделе НАУКА / Электронные публикации  
и в электронной мультимедийной библиотеке ELiS

Издательский центр  
Пермского государственного  
национального исследовательского университета  
614990, г. Пермь, ул. Букирева, 15