

# ЗАКОНОДАТЕЛЬСТВО РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ О НАЛОГАХ И СБОРАХ: СОСТАВ И ПРОБЛЕМЫ СИСТЕМАТИЗАЦИИ

## Ивановская Л.А.

*Ивановская Лилия Андреевна – бакалавр,  
департамент государственного и муниципального управления,  
Национальный исследовательский университет  
Высшая школа экономики, г. Москва*

**Аннотация:** данная статья посвящена проблемам систематизации российского законодательства о налогах и сборах. В статье приведен анализ действующего российского законодательства о налогах и сборах на предмет выявления проблем его систематизации. Для этого были рассмотрены структура и состав российского законодательства о налогах и сборах, определены особенности и основные принципы систематизации. В статье содержатся наиболее актуальные выявленные современные проблемы систематизации налогового законодательства. Также представлены возможные решения этих проблем.

**Ключевые слова:** налоги и сборы, законодательство о налогах и сборах РФ, проблемы систематизации законодательства, Налоговый кодекс РФ.

Налоги и сборы – важнейшие источники формирования доходов бюджета страны. В настоящее время в Российской Федерации насчитывается более пятнадцати групп налогов и сборов. По состоянию на 2015 год, налоговые доходы от налогов и сборов в консолидированном бюджете Российской Федерации и бюджетов государственных внебюджетных фондов составили более 50% [1, 2]. В соответствии с этим, для четкого функционирования бюджетной системы страны и эффективного перераспределения общественных финансов, важно, чтобы налоговое законодательство страны было систематизировано должным образом и не имели место противоречия и различия трактовок правовых норм.

### **Состав российского законодательства о налогах и сборах**

Законодательство о налогах и сборах России представляет собой свод упорядоченных норм и правил, регулирующих отношения, возникающие в области российского налогообложения. Основным документом, в котором закреплены нормы налогообложения, является Налоговый кодекс Российской Федерации. Он устанавливает виды налогов, субъектов и объектов налогообложения, налоговые льготы, расчет и сроки уплаты налогов и сборов, их особенности, а также устанавливает ответственность за несоблюдение законодательства в сфере налогов и сборов.

Законодательство о налогах и сборах Российской Федерации представляет собой трехуровневую иерархию. Согласно статье 1 Налогового кодекса Российской Федерации к налоговому законодательству относятся: Налоговый кодекс Российской Федерации и принятые в соответствии с ним федеральные законы о налогах и сборах (например, Закон РФ от 27.12.1991 № 2116-1 (ред. от 06.08.2001) «О налоге на прибыль предприятий и организаций»); законы субъектов о налогах и сборах (например, Закон г. Москвы от 17.12.2014 № 62 (ред. от 25.11.2015) «О торговом сборе»); нормативные правовые акты представительных органов муниципальных образований о местных налогах и сборах [3] (Например, Постановление администрации г. Щербинки МО от 28.03.2001 № 139 «О местных налогах и сборах»).

Важно отметить, что нижестоящие в иерархии нормативно-правовые акты не должны противоречить вышестоящим законам, а также Налоговому кодексу.

Помимо этого, Правительство Российской Федерации, федеральные, региональные органы исполнительной власти, а также исполнительные органы местного самоуправления на основании статьи 4 Налогового кодекса Российской Федерации могут издавать нормативные акты по вопросам, касающимся налогообложения и сборов, которые в основном носят разъяснительный характер и не могут противоречить основному законодательству России о налогах и сборах [3].

Таким образом, налоги и сборы не могут устанавливаться постановлениями и распоряжениями Правительства, указами Президента, приказами органов исполнительной власти, соответственно они не могут входить в налоговое законодательство России.

### **Основные особенности и принципы систематизации российского законодательства о налогах и сборах**

Систематизация законодательства представляет собой упорядочение и сведение к единой системе нормативных правовых актов, регулирующих общественные отношения определенной отрасли права. То есть, систематизация налогового законодательства подразумевает приведение нормативных актов в сфере налогов и сборов к согласованной системе [4].

Помимо основной задачи систематизации – улучшение механизмов реализации законодательства в области налогов и сборов, ей сопутствуют и такие задачи, как устранение противоречий между нормами налогового законодательства, унификация терминологии и понятийного аппарата, избегание принятия

отдельных нормативно-правовых актов по узким темам налоговой сферы, приведение законодательства в соответствии с международными обязательствами [4].

Указанные задачи предстоит решить во время систематизации любой отрасли права. Для систематизации налогового законодательства в настоящее время важно учитывать современные особенности данной сферы. Например, в России в рамках систематизации налогового законодательства необходимо учитывать членство в Евразийском экономическом союзе [4].

При этом, для обеспечения правовой ясности, при систематизации законодательства в области налогов и сборов судья Десятого апелляционного арбитражного суда Е.В. Черникова выделяет следующие принципы: «принцип конституционности и законности налоговых норм; принцип научной обоснованности; принцип объективности и необходимости систематизации; принцип преемственности и объективности имплементации» [5].

Главной задачей систематизации является верный выбор ее формы. В теории государства и права выделяют три основных вида или формы систематизации законодательства: инкорпорацию, консолидацию и кодификацию.

Инкорпорация – это такая форма систематизации существующих в данной сфере нормативно-правовых актов, при которой они помещаются в специальные сборники в установленном порядке (например, в хронологическом, тематическом или ином) без изменения содержащихся в них норм. Ее важной и отличительной особенностью является отсутствие изменений правовых норм и сохранение нормативного регулирования в ходе систематизации.

Консолидация – это форма систематизации законодательства, в ходе которой действующие нормативные правовые акты, регулирующие конкретную сферу общественных отношений объединяются в один документ, но при котором имеющиеся нормы не подвергаются внутренней переработке и доработке.

При таком виде систематизации права, как кодификация происходит объединение нескольких нормативно-правовых актов, регулирующих общественные отношения в конкретной сфере в единый упорядоченный, более объемный и сложный по своей структуре, логически проработанный источник права, в котором устранены все внутренние противоречия правовых норм [6].

Кроме того, при кодификации во главе определенной отрасли права появляется главенствующий нормативный акт – кодекс. Так, современное российское налоговое законодательство представлено двумя частями Налогового кодекса Российской Федерации. Первая часть вступила в силу 21 июля 1998 года [3], а вторая часть – 5 августа 2000 года [7]. Налоговый кодекс пришел на смену Закону РФ от 27.12.1991 № 2118-1 «Об основах налоговой системы в Российской Федерации» и ряду отдельных законов о налогах и сборах. Поскольку в тот период налоговое законодательство было нестабильным, претерпевало частые изменения порядка и видов сбора налогов, что вызывало острую потребность в кодификации [5]. Именно в Налоговом кодексе приведено определение понятия «законодательство о налогах и сборах» и установлено соотношение главенствующего акта с другими источниками налогового законодательства страны, а также установлен «примат норм налогового кодекса по отношению к любым другим» [4] законодательным актам указанной сферы.

Итак, в настоящее время в России в области налогового законодательства действует такой способ систематизации как кодификация, представленная двумя частями Налогового кодекса РФ.

### **Проблемы систематизации российского законодательства о налогах и сборах и возможные способы их решения**

Несмотря на кодификацию российского налогового законодательства в конце 90-х годов, оно является достаточно громоздким и имеет внутренние противоречия. Поэтому можно выделить ряд современных проблем систематизации законодательства о налогах и сборах в России.

Так, членство России в ЕАЭС порождает такую проблему, как гармонизация и унификация российского законодательства в сфере налогов и сборов с законодательствами других стран-членов Евразийского союза, а также учет принятых международных обязательств Российской Федерацией в рамках членства в союзе. Для устранения существующих нестыковок по этому поводу, нужно привести действующее налоговое законодательство РФ в соответствие с налоговыми законодательствами стран-членов Евразийского экономического союза и взятыми Российской Федерацией международными обязательствами.

Помимо этого, наиболее популярный принцип разрешения налоговых споров – принцип презумпции добросовестности налогоплательщика, до сих пор отсутствует среди норм Налогового кодекса в действующей редакции или в иных нормативных актах о налогах и сборах. Впервые понятие добросовестного налогоплательщика было введено Постановлением Конституционного суда РФ «По делу о проверке конституционности пункта 3 статьи 11 Закона Российской Федерации от 27 декабря 1991 года «Об основах налоговой системы в Российской Федерации» [8]. Принцип презумпции добросовестности налогоплательщика означает, что субъект является добросовестным налогоплательщиком, пока не будет доказано обратного компетентным налоговым органом в

установленном законом порядке [4]. Так, необходимо внести принцип презумпции добросовестности налогоплательщика в Налоговый кодекс Российской Федерации.

Другой проблемой действующего законодательства о налогах и сборах является то, что на законодательном уровне не закреплено какое ведомство ответственно за разъяснение и комментирование норм налогового законодательства, дачу рекомендаций по их исполнению. Однако зачастую эти функции на себя берет Министерство Финансов РФ, как орган исполнительной власти, ответственный за разработку государственной политики и ведение нормотворческой деятельности в данной области, что юридически никак не обосновано [9]. Для решения этой проблемы необходимо на законодательном уровне закрепить, например, за Министерством финансов РФ полномочия по трактовке и даче рекомендаций по применению норм налогового законодательства. Помимо этого, можно наделить Минфин совместно с Федеральной налоговой службой или иными органами полномочиями по учету и поддержанию в актуальном состоянии всего блока нормативных актов в налоговой сфере [4].

Также, существует масса «внутренних» противоречий в специальном и общем законодательстве РФ. В данном случае под специальным законодательством подразумевается Налоговый кодекс РФ. Как известно, получение ряда государственных услуг облагается государственной пошлиной. В Административных регламентах, в случае, если государственная услуга предоставляется не бесплатно, указан размер этой пошлины. В то же время, в Налоговом кодексе глава 25.3 посвящена государственным пошлинам. Там указаны случаи уплаты и размеры государственных пошлин. Тем не менее, эта информация не всегда совпадает. Так, к примеру, в действующем Административном регламенте по выдаче разрешений на сбросы веществ в водные объекты от 2013 года, размещенном на официальном сайте Росприроднадзора, размер госпошлины составляет 2 000 рублей [10] и дается отсылка к пункту 118 части 1 статьи 333.33 Налогового кодекса РФ. Однако в действующей версии Налогового кодекса РФ в этом же пункте размер госпошлины составляет 3 500 рублей (норма была введена Федеральным законом от 21.07.2014 № 221-ФЗ от 2014 года). Таким образом, существует несоответствие административных регламентов действующему специальному законодательству. В соответствии с этим есть острая необходимость в устранении этих несоответствий и приведении всех общих нормативных актов в соответствие Налоговому кодексу в действующей редакции.

Таким образом, сейчас в России в области налогового законодательства действует такой способ систематизации как кодификация, представленная двумя частями Налогового кодекса РФ. В настоящее время можно выделить следующие проблемы систематизации: гармонизация и унификация российского законодательства в сфере налогов и сборов с законодательствами других стран-членов Евроазиатского союза, отсутствие принципа презумпции добросовестности налогоплательщика в законодательстве, не закреплено какое ведомство ответственно за разъяснение и комментирование норм налогового законодательства, дачу рекомендаций по их исполнению, масса «внутренних» противоречий в специальном и общем законодательстве. Возможные пути их решения: приведение действующего налогового законодательства РФ в соответствие с налоговыми законодательствами стран-членов Евразийского экономического союза и взятыми Российской Федерацией международными обязательствами; внесение принципа презумпции добросовестности налогоплательщика в Налоговый кодекс Российской Федерации; закрепление на законодательном уровне, например, за Министерством финансов РФ полномочий по трактовке и даче рекомендаций по применению норм налогового законодательства, а также учету и актуализации; устранении несоответствий и приведении всех общих нормативных актов в соответствие Налоговому кодексу в действующей редакции.

#### *Список литературы*

1. Консолидированный бюджет российской федерации и бюджетов государственных внебюджетных фондов в 2015г. [Электронный ресурс]. Режим доступа: [http://www.gks.ru/free\\_doc/new\\_site/finans/fin21.htm/](http://www.gks.ru/free_doc/new_site/finans/fin21.htm/) (дата обращения: 08.11.2016).
2. Поступления налогов в консолидированный бюджет РФ в 2015 году выросли на 9% // [interfax.ru](http://www.interfax.ru/business/496143/) [Электронный ресурс]. Режим доступа: <http://www.interfax.ru/business/496143/> (дата обращения 08.11.2016).
3. «Налоговый кодекс Российской Федерации (часть первая)» от 31.07.1998 № 146-ФЗ // Собрание законодательства РФ. № 31. 03.08.1998. Ст. 3824.
4. *Козырин А.Н.* Формы систематизации налогового законодательства// *Налоги и налоговое право*, 2015. № 4. С. 64-84.
5. *Черникова Е.В.* О кодификации норм налогового права, значении и необходимости систематизации налогового законодательства // *Современное право*, 2014. № 11. С. 64-84.
6. Систематизация законодательства как способ его развития. [Текст] / И.В. Гетьман-Павлова, Н.Ю. Ерпылева, Е.Н. Салыгин и др.; отв. ред. В. А. Сивицкий ; Гос. ун-т. Высшая школа экономики. Ф-т права. М.: Изд. дом Гос. ун-та Высшей школы экономики, 2010. 535 с.

7. «Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая)» от 05.08.2000 № 117-ФЗ (ред. от 03.07.2016) (с изм. и доп., вступ. в силу с 01.10.2016) // Собрание законодательства РФ. 07.08.2000. № 32. Ст. 3340.
8. Постановление Конституционного Суда РФ от 12.10.1998 N 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» // Собрание законодательства РФ. № 42. 19.10.1998. Ст. 5211.
9. *Борзунова О.* Кодификация налогового законодательства России. Научно-практические аспекты. Litres, 2015.
10. Приказ Минприроды России от 09.01.2013 № 2 «Об утверждении Административного регламента Федеральной службы по надзору в сфере природопользования по предоставлению государственной услуги по выдаче разрешений на сбросы веществ (за исключением радиоактивных веществ) и микроорганизмов в водные объекты» (Зарегистрировано в Минюсте России 26.06.2013 № 28900)// Бюллетень нормативных актов федеральных органов исполнительной власти № 35. 02.09.2013 (опубликован без приложений к Регламенту).