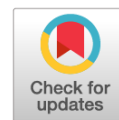


УДК 347.73

DOI: <https://doi.org/10.17816/RJLS492299>

Научная статья



Некоторые современные тенденции налогово-правового регулирования

М.Е. Мардасова

Воронежский государственный университет, Воронеж, Россия

Аннотация

Статья посвящена анализу некоторых современных тенденций, складывающихся в российском налогово-правовом регулировании. Автором отмечается, что помимо традиционного законодательного регулирования налоговых отношений, рассчитанного на неограниченный срок действия, в последние годы весомое значение приобретают нормативно-правовые акты временного характера. Нормы с ограниченным сроком действия могут содержаться либо в актах Правительства РФ и высших исполнительных органов государственной власти субъектов РФ, реализующих предоставленные им налоговым законодательством временные полномочия по их принятию, либо в отдельных федеральных законах, предусматривающих применение этих норм в порядке эксперимента. Особое внимание обращается на письма ФНС России, устанавливающие временные запреты на реализацию территориальными налоговыми органами некоторых закрепленных в НК РФ полномочий. Это, по сути, свидетельствует об ограничении такими письмами действия норм налогового законодательства на определенный период.

Ключевые слова: налогово-правовое регулирование; налоговое законодательство; временные полномочия Правительства РФ; письменные разъяснения ФНС России; экспериментальные налогово-правовые нормы.

Как цитировать:

Мардасова М.Е. Некоторые современные тенденции налогово-правового регулирования // Российский журнал правовых исследований. 2023. Т. 10. № 2. С. 31–37. DOI: <https://doi.org/10.17816/RJLS492299>

DOI: <https://doi.org/10.17816/RJLS492299>

Some Current Trends in Tax and Legal Regulation

M.E. Mardasova

Voronezh State University, Voronezh, Russia

ABSTRACT

The article is devoted to the analysis of some modern trends emerging in the Russian tax and legal regulation. The author notes that in addition to the traditional legislative regulation of tax relations, designed for an unlimited period of validity, in recent years, regulatory legal acts of a temporary nature have become important. Norms with a limited validity period may be contained either in acts of the Government of the Russian Federation and the supreme executive bodies of state power of the subjects of the Russian Federation exercising the temporary powers granted to them by tax legislation to adopt them, or in separate federal laws providing for the application of these norms as an experiment. Special attention is paid to the letters of the Federal Tax Service of Russia establishing temporary bans on the implementation by territorial tax authorities of certain powers enshrined in the Tax Code of the Russian Federation. This, in fact, indicates that such letters limit the validity of tax legislation for a certain period.

Keywords: tax and legal regulation; tax legislation; temporary powers of the Government of the Russian Federation; letters of the Federal Tax Service of Russia; experimental tax and legal norms.

To cite this article:

Mardasova ME. Some current trends in tax and legal regulation. *Russian journal of legal studies*. 2023;10(2):31–37. DOI: <https://doi.org/10.17816/RJLS492299>

Received: 12.04.2023

Accepted: 14.05.2023

Published: 29.06.2023

Налогово-правовое регулирование в последние годы характеризуются особенно высокой степенью изменчивости¹ и непосредственно завязано на существующую в стране экономическую ситуацию, которая, в свою очередь, зачастую складывается как следствие политической обстановки. Такая связь обусловлена рядом причин. С одной стороны, налоговые доходы составляют значительную долю доходной части любого бюджета бюджетной системы РФ. Поэтому государству необходимо обеспечивать собираемость налогов различными законно установленными способами, а иногда даже устанавливать новые источники налоговых доходов или повышать уровень уже имеющихся (например, с помощью увеличения налоговых ставок). С другой стороны, государство заинтересовано в сохранении количества платежеспособных налогоплательщиков, а значит в их поддержке в сложных экономических условиях, в том числе и с помощью соответствующего налогово-правового регулирования.

Как справедливо отмечала М.В. Карасева, анализируя существующее практически десять лет назад налогово-правовое регулирование, тенденции его развития могут иметь различный характер. Некоторые из них являются объективными, не зависящими непосредственно от воли законодателя и существующей налоговой политики, другие, напротив, субъективными, то есть непосредственно продиктованными волей законодателя и обусловленными налоговой политикой [1]. В настоящее время большинство тенденций имеет субъективный характер и является результатом соответствующей налоговой политики, которая, в свою очередь, во многом определена складывающейся в нашей стране экономической ситуацией.

Налоговое законодательство продолжает оставаться основным источником регулирования налоговых правоотношений и к тому же, как неоднократно отмечал Конституционный Суд РФ, имеет высокую степень кодификации². Однако наряду с ним в налогово-правовом регулировании в последние годы наметились определенные изменения. Проанализируем некоторые из них.

Во-первых, в налогово-правовом регулировании определенную роль стали играть нормы, содержащиеся во временных нормативно-правовых актах, которые принимаются Правительством РФ и высшими

исполнительными органами государственной власти субъектов РФ.

Распространение в нашей стране так же, как и в других странах мира, коронавирусной инфекции COVID-19 в 2020 г. поставило перед государством множество задач, среди которых была поддержка бизнеса в лице налогоплательщиков, в том числе путем принятия временных налогово-правовых норм. Такие нормы должны были касаться целого блока вопросов, связанных с исполнением налогоплательщиком своих обязанностей, осуществлением принадлежащих ему прав, а также контрольной деятельностью налоговых органов. Например, они затрагивали сроки сдачи налоговой отчетности и уплаты налогов, приостановление проведения мероприятий налогового контроля и т.д. Учитывая тот факт, что такие правовые нормы в любом случае носят временный характер, а их принятие должно происходить в максимально короткие сроки, в Налоговый кодекс РФ (далее — НК РФ) были внесены изменения в части наделения Правительства РФ расширенными полномочиями временного характера в области налогово-правового регулирования. Очевидно, что процесс принятия и вступления в силу федеральных законов, вносящих изменения и дополнения в НК РФ, охватывает значительные временные границы по сравнению с подзаконными актами. Поэтому, как отмечается в литературе, в кризисных ситуациях «возрастает значимость оперативности реализуемых мер, требуется нехарактерная для налоговой сферы гибкость регулирования» [2].

С другой стороны, излишнюю загроможденность налогового законодательства нормами ограниченного срока действия вряд ли можно считать целесообразной. Тем более любой кодифицированный акт, как правило, состоит из правовых норм, рассчитанных на длительный период действия³.

Впервые такие временные полномочия появились у Правительства РФ по приведенной выше причине в 2020 г., когда ст. 4 НК РФ была дополнена соответствующими нормами⁴. Данные полномочия распространялись только на 2020 г. Однако складывающаяся внешнеполитическая обстановка в 2022–2023 гг. и, как следствие, экономическая ситуация в нашей стране вновь потребовали внесения изменений в указанную статью в целях

¹ Карасева М.В. изначально рассматривала нестабильность финансово-правовых норм, частью которых являются налогово-правовые нормы, как их характерный признак. См. подробнее: Финансовое право Российской Федерации / под ред. М.В. Карасевой: учебник. Москва, 2012. С. 86.

² См. например: 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», Определение Конституционного Суда РФ от 07.04.2022 № 821-О «Об отказе в принятии к рассмотрению жалобы общества с ограниченной ответственностью Торговый Дом «Платина Кострома» на нарушение его конституционных прав пунктом 2 статьи 93.1 Налогового кодекса Российской Федерации».

³ Хотя в НК РФ встречаются примеры закрепления правовых норм с ограниченным сроком действия. Например, в п. 5 ст. 75 НК РФ установлен особый порядок начисления пени для организаций в период с 9 марта 2022 г. по 31 декабря 2023 г.

⁴ Такие изменения были внесены в ст. 4 НК РФ Федеральным законом от 1 апреля 2020 г. № 102-ФЗ. При этом первоначальный текст этого законопроекта, поступившего в Государственную Думу еще в декабре 2019 г., не содержал таких полномочий. Они появились в его тексте только в результате поправок Комитета Государственной Думы по бюджету и налогам, предложенных к принятию во втором чтении. Очевидно, что начальный текст законопроекта не мог содержать такие нормы, так как коронавирусная инфекция на момент его внесения еще не распространилась на территории нашего государства.

продлонгирования временных полномочий Правительства РФ на этот период⁵.

Анализ рассматриваемых полномочий свидетельствует о том, что они в основном касаются временного приостановления реализации налоговыми органами своих полномочий, которые напрямую затрагивают права налогоплательщиков, а также продления различных сроков, установленных для налогоплательщиков для исполнения возложенных на них обязанностей. Очевидно, что все эти нормы направлены на поддержку налогоплательщиков, а в некоторых случаях даже на защиту их прав. Они не имеют в качестве своей цели отмену или изменение действия норм налогового законодательства на неограниченный срок, так как это априори невозможно в силу действующей в нашей стране иерархии нормативно-правовых актов. Напротив, их цель заключается в установлении особого порядка действия норм НК РФ в определенный временной период.

Полномочия по временному нормативно-правовому регулированию в сфере налогов и сборов были предоставлены в 2020 и 2022 г. и высшим исполнительным органам государственной власти субъектов РФ. Однако такие полномочия имели на порядок более усеченный характер по сравнению с полномочиями Правительства РФ. Они сводились лишь к продлению сроков уплаты некоторых налогов и сборов, к числу которых относились региональные налоги, местные налоги и торговый сбор, а также три специальных налоговых режима⁶. Кроме того, их реализация была возможна только в следующих случаях. Во-первых, Правительство РФ не продлило своими нормативно-правовыми актами сроки уплаты указанных налогов и сборов. Во-вторых, высший исполнительный орган государственной власти субъекта РФ посчитал необходимым осуществить перенос уже продленных Правительством РФ сроков на более поздние сроки. В последнем случае акты высших исполнительных органов государственной власти субъектов РФ, очевидно, имели приоритет по отношению к актам Правительства РФ по следующей причине. Каждый субъект РФ может гораздо лучше оценить состояние своего бюджета и бюджетов входящих в него муниципальных образований и, соответственно, решить вопрос о возможности большего продления сроков уплаты налогов, образующих их доходную часть, по сравнению с теми, которые установлены Правительством РФ.

Следует заметить, что полномочия по осуществлению временного налогово-правового регулирования высшими

исполнительными органами государственной власти субъектов РФ на 2023 г. законодательно не были продлены. Возможно, это связано с невысокой востребованностью предоставленных полномочий на региональном уровне в указанные периоды⁷.

Как оказалось, временное налогово-правовое регулирование, осуществляемое Правительством РФ, может быть необходимым не только в складывающихся в стране кризисных экономических ситуациях, но и в связи с введением новых налогово-правовых институтов. Так, с 1 января 2023 г. к числу таких институтов относится единый налоговый счет. Он служит средством для учета всех средств, поступивших от налогоплательщика в качестве единого налогового платежа или признаваемых таковым по другим основаниям, а также для отражения всей его налоговой задолженности. Однако возникшая сложность информационного взаимодействия между налоговыми органами и уполномоченным органом Федерального казначейства, через которое осуществляется учет и распределение налоговых поступлений между бюджетами бюджетной системы РФ, привела к невозможности быстрого и качественного отслеживания всех платежей налоговыми органами. Как следствие сложившейся ситуации, Правительство РФ воспользовалось временными полномочиями в целях защиты прав налогоплательщиков (плательщиков сборов, налоговых агентов) от незаконного применения различных принудительных способов обеспечения исполнения обязанности по уплате налогов и сборов, а также взыскания налоговых платежей. Им было принято Постановление от 29 марта 2023 г. № 500, которым предельные сроки направления требований об уплате налоговой задолженности и принятия решений о ее взыскании увеличиваются на шесть месяцев. Кроме того, в указанном нормативно-правовом акте установлен запрет на начисление пени с 1 января по 30 июня 2023 г. на сумму недоимки, в размере, не превышающем в соответствующий календарный день размер положительного сальдо единого налогового счета, увеличенный на сумму, зачтенную в счет исполнения предстоящей обязанности по уплате конкретного налога, сбора налогоплательщика, плательщика сборов и (или) налогового агента.

Второй особенностью современного налогово-правового регулирования является усиление роли письменных разъяснений ФНС России, которыми вводятся временные ограничения по реализации налоговыми органами отдельных законодательно установленных полномочий.

⁵ Такие изменения были внесены отдельными федеральными законами: от 09.03.2022 № 52-ФЗ «О внесении изменений в статьи 4 и 45 части первой Налогового кодекса Российской Федерации» и от 21.11.2022 № 443-ФЗ «О внесении изменений в статью 4 части первой, часть вторую Налогового кодекса Российской Федерации и отдельные законодательные акты Российской Федерации».

⁶ Рассматриваемые полномочия распространяются только на ЕСХН, УСН и ПСН. Это связано с тем, что доходы от уплаты налогов, взимаемых при применении указанных специальных налоговых режимов, зачисляются в региональные или муниципальные бюджеты.

⁷ На официальном сайте ФНС России приведены примеры лишь нескольких регионов, в которых высшие исполнительные органы государственной власти воспользовались предоставленными полномочиями в 2022 г. URL: https://www.nalog.gov.ru/m77/news/activities_fts/12172929/ (дата обращения: 09.06.2023). На других сайтах также приводится неофициальная статистика по регионам, свидетельствующая о незначительной доле субъектов РФ, в которых были реализованы указанные полномочия. См. например: <https://its.1c.ru/docs/reshedule2022/> (дата обращения: 09.06.2023).

В целом, проблема определения статуса писем ФНС России, превращающихся порой из обычных актов разъяснительного характера в нормативный регулятор, в научных кругах обсуждается уже достаточно давно [3, 4].

Согласно Положению о ФНС России, утвержденному Постановлением Правительства РФ от 30 сентября 2004 г. № 506, ведомство вправе давать юридическим и физическим лицам разъяснения по вопросам, отнесенным к сфере ее деятельности. Однако ФНС России на протяжении последних десяти лет очень активно направляет разъяснения в том числе и в адрес своих территориальных налоговых органов. Статус указанных разъяснений имеет для последних обязательный характер. Об этом свидетельствует специальный раздел на сайте ФНС России под названием «Письма ФНС России, обязательные для применения налоговыми органами»⁸.

Конституционный Суд РФ, в свою очередь, в Постановлении 31 марта 2015 г. № 6-П коснулся вопроса статуса письменных разъяснений ФНС России. Суд, указывая на обязательность таких разъяснений для налоговых органов, отметил возможность их расхождения с действительным смыслом законодательных норм, что является свидетельством фактического установления (изменения, отмены) правил, адресованных неопределенному кругу лиц и рассчитанных на неоднократное применение. Через разъяснения, обязательные для налоговых органов, такие письма косвенно становятся обязательными и для налогоплательщиков, так как напрямую касаются их различных прав и обязанностей. По мнению Суда, необходимо отграничивать такие письма от писем, в которых разъяснения ФНС России не выходят за рамки адекватного истолкования (интерпретации) положений налогового законодательства и не влекут изменение правового регулирования соответствующих налоговых отношений⁹. Как отмечает А.В. Демин, анализируя и делая выводы относительно данного постановления Конституционного Суда РФ, отдельные акты-разъяснения фискальных органов, в том числе и ФНС России, могут содержать налоговые нормы, конкретизирующие налоговые законы, что позволяет различным судебным инстанциям ссылаться на эти разъяснения для обоснования своих выводов по рассматриваемым налоговым спорам [4].

Однако ФНС России, осуществляя толкование норм налогового законодательства и зачастую при этом создавая в своих письменных разъяснениях новые правовые

нормы¹⁰, изданием такого рода писем в настоящее время не ограничивается. Именно в те периоды, когда для Правительства РФ установлены временные полномочия по налогово-правовому регулированию, ведомство стало доводить до территориальных налоговых органов обязательную информацию, касающуюся временного приостановления реализации установленных НК РФ полномочий. Приведем несколько примеров.

Так, для ускоренного развития отрасли информационных технологий Президент РФ в своем Указе от 2 марта 2022 г. № 83 поручил Правительству РФ принять ряд мер, направленных на достижение этой цели. Одной из таких мер являлась необходимость освобождения аккредитованных организаций от различных видов государственного контроля, в том числе и налогового, на срок до трех лет. Правительством РФ в рамках реализации данной меры было принято Постановление от 24 марта 2022 г. № 448, в соответствии с которым осуществление всех видов государственного контроля, предусмотренных Федеральным законом № 248-ФЗ, в период 2022–2024 гг. недопустимо. Однако, как известно, данный закон, а соответственно и указанное Постановление, не распространяются на налоговый контроль.

Что касается налогового контроля, то ФНС России своим письмом от 24 марта 2022 г. № СД-4-2/3586@ приостановила проведение выездных налоговых проверок в отношении таких организаций до 3 марта 2025 г. Ведомство действовало по поручению Минфина России, которое, в свою очередь, ссылалось на вышеприведенный Указ Президента РФ. Возникает вполне логичный вопрос, почему Правительство РФ не закрепило в своем постановлении запрет на проведение выездных налоговых проверок? По какой причине такое временное регулирование реализации контрольных полномочий налоговыми органами осуществляется на уровне письма ФНС России, которое по своей правовой природе является лишь актом разъяснительного характера?

И это не единственный пример. В настоящее время в связи с введением единого налогового счета, как указывалось ранее, потребовалось принятие определенных мер, направленных на защиту прав налогоплательщиков и иных участников налоговых правоотношений, не наделенных властными полномочиями. Но если вопросы взыскания и начисления пени, как и в предыдущем случае, отражены в ранее рассмотренном постановлении Правительства РФ № 500, то вопрос о невозможности привлечения к ответственности за совершение некоторых налоговых правонарушений решен ФНС России

⁸ https://www.nalog.gov.ru/m77/about_fts/about_nalog/ (дата обращения: 09.06.2023).

⁹ См. подробнее: Постановление Конституционного Суда РФ от 31.03.2015 № 6-П «По делу о проверке конституционности пункта 1 части 4 статьи 2 Федерального конституционного закона «О Верховном Суде Российской Федерации» и абзаца третьего подпункта 1 пункта 1 статьи 342 Налогового кодекса Российской Федерации в связи с жалобой открытого акционерного общества «Газпром нефть».

¹⁰ Верховный Суд РФ неоднократно признавал недействующими письма ФНС России или их отдельные положения, которые приобретали значение нормативно-правового акта, ввиду их противоречия нормам НК РФ. См. например: Решение Верховного Суда РФ от 11.08.2022 № АКПИ22-468 «О признании недействующим письма ФНС России от 09.03.2021 № АБ-4-19/2990 «О направлении временного порядка проведения совместной сверки расчетов»; Апелляционное определение Апелляционной коллегии Верховного Суда РФ от 27.08.2019 № АПЛ19-333.

в очередном принятом ею письме от 26 января 2023 г. № ЕД-26-8/2@. Это касается неуплаты (неполной уплаты) налогов и сборов (ст. 122 НК РФ), а также неисполнения налоговым агентом возложенных на него обязанностей по удержанию и перечислению в бюджет соответствующих сумм налогов (ст. 123 НК РФ). Ограничения по привлечению к ответственности за совершение данных налоговых правонарушений установлены ведомством до 1 мая 2023 г. и до окончания декларационной кампании по итогам 2022 г. по отдельным видам налогов и сборов. Кроме того, налоговая ответственность, предусмотренная ст. 126 НК РФ за непредставление уведомлений об исчисленных суммах налогов, авансовых платежей по налогам, сборов, не применяется до получения разъяснений ФНС России об условиях наступления такой ответственности¹¹.

В данном письме ФНС России ссылается на Федеральный закон от 14 июня 2022 г. № 263-ФЗ, которым введен институт единого налогового счета и порядок применения различных связанных с этим институтом норм налогового законодательства. Однако в указанном законе ни о каких полномочиях подобного рода, предоставляемых ФНС России, речь не идет.

Очевидно, что это ведомственное письмо, как и постановление Правительства РФ № 500, направлено на защиту прав налогоплательщиков (плательщиков сборов, налоговых агентов) от необоснованного привлечения к ответственности за совершение отдельных налоговых правонарушений. С другой стороны, его целью является недопущение возникновения необоснованных налоговых споров из-за недостаточно проработанного механизма единого налогового счета.

Третьей особенностью современного налогового-правового регулирования является экспериментальное введение новых налогового-правовых норм с целью оценки их востребованности налогоплательщиками и другими участниками налоговых правоотношений, а также определения положительного эффекта от их применения, как для указанных лиц, так и для государства. Апробация норм в практике применения позволяет также выявить их отрицательные стороны и при необходимости изменить, дополнить или отменить соответствующую норму.

В ноябре 2018 г. ст. 1 НК РФ была дополнена новым пунктом¹², закрепившим возможность принятия отдельных федеральных законов, которые будут предусматривать проведение экспериментов по установлению налогов, сборов, специальных налоговых режимов. Этот эксперимент ограничивается определенным периодом времени и может действовать на территории одного или нескольких субъектов Российской Федерации, муниципальных

образований. Еще до окончания срока эксперимента Правительство РФ представляет в Государственную Думу отчет о его эффективности или неэффективности. Кроме того, им направляются предложения о его продлении, об установлении соответствующих норм в НК РФ либо о прекращении такого эксперимента.

Примеров использования данной нормы в настоящее время несколько. Так, в ст. 18 НК РФ, посвященной специальным налоговым режимам, два из них действуют в экспериментальном порядке: налог на профессиональный доход и автоматизированная упрощенная система налогообложения. Каждый из них регулируется отдельным федеральным законом¹³. Налог на профессиональный доход с 1 января 2019 г. применялся только в нескольких субъектах РФ¹⁴, но затем поэтапно введен в остальных регионах. Автоматизированная упрощенная система налогообложения пока действует только на территории тех же самых нескольких субъектов РФ, но очевидно, как и в случае с предыдущим налоговым режимом, постепенно будет введена и в других регионах. Как отмечается в научной литературе, в последнее время законодательные изменения были направлены на обеспечение клиентоориентированной налоговой политики, осуществляемой посредством всемерной реализации принципов удобства, простоты, экономичности исполнения налоговой обязанности [5].

Однако экспериментальные налогово-правовые нормы стали появляться не только в отдельных федеральных законах, но и непосредственно в НК РФ. При этом они не касаются установления новых налогов, сборов или специальных налоговых режимов. Примером закрепления в экспериментальном режиме налогово-правовой нормы непосредственно в НК РФ являлась ст. 45.2, которая устанавливала возможность использования организациями и индивидуальными предпринимателями в добровольном порядке единого налогового платежа в качестве особого способа уплаты ими налогов, сборов и других налоговых платежей. Период, в течение которого можно было воспользоваться данной нормой, длился с 1 июля по 31 декабря 2022 г. После истечения этого периода единый налоговый платеж был введен в отношении всех налогоплательщиков (плательщиков сборов, налоговых агентов) и практически по каждому налогу, сбору и другим налоговым платежам.

Несмотря на то что в настоящее время таких примеров немного, очевидно, что положительный опыт экспериментального установления налогово-правовых норм будет

¹¹ Как видно из недавнего Письма ФНС России от 23.05.2023 № БС-3-11/6890@, эти разъяснения ведомством пока не представлены.

¹² См. подробнее: Федеральный закон от 27.11.2018 № 425-ФЗ «О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации и отдельные законодательные акты Российской Федерации».

¹³ См. подробнее: федеральные законы от 27.11.2018 № 422-ФЗ «О проведении эксперимента по установлению специального налогового режима «Налог на профессиональный доход» и от 25.02.2022 № 17-ФЗ «О проведении эксперимента по установлению специального налогового режима «Автоматизированная упрощенная система налогообложения».

¹⁴ Такими регионами являлись город федерального значения Москва, Московская и Калужская области, а также Республика Татарстан (Татарстан).

применяться и в дальнейшем. Аprobация таких норм в практике помогает оценить целесообразность установления неограниченного срока их действия. И возможно, это будет осуществляться не только отдельными федеральными законами в части установления новых налогов, сборов и специальных налоговых режимов, но и непосредственно путем закрепления такой нормы в НК РФ.

Подытоживая краткий анализ некоторых современных тенденций налогово-правового регулирования, можно отметить следующее. Налоговое законодательство продолжает традиционно оставаться основным источником налогово-правового регулирования. Однако все большее значение приобретают так называемые нормы ограниченного срока действия.

Они принимаются по разным причинам: как в результате реализации временных полномочий, предоставленных Правительству РФ и высшим исполнительным органам государственной власти субъектов РФ, так и при их экспериментальном введении в целях определения эффективности применения. Кроме того, ФНС России в письмах, адресованных своим территориальным налоговым органам, стала устанавливать временные запреты на реализацию ими определенных установленных в НК РФ полномочий в целях недопущения нарушения прав налогоплательщиков (плательщиков сборов, налоговых агентов). Такие письма по своей сути направлены на ограничение действия законодательной нормы на определенный период времени.

СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ

1. Карасева М.В. Некоторые тенденции развития финансово-правового регулирования на современном этапе // Вестник университета имени О.Е. Кутафина. 2014. № 4. С. 74–79.
2. Журавлева О.О. Принцип законности налогообложения в условиях преодоления чрезвычайных ситуаций // Налоги. 2022. № 1. С. 16–22. DOI: 10.18572/1999-4796-2022-1-16-22
3. Артюх А.Е. Правовое значение писем Министерства финансов Российской Федерации и Федеральной налоговой службы // Российское образование: Образование. Практика. Наука. 2017. № 5. С. 106–110.
4. Демин А.В. Официальные разъяснения фискальных органов в контексте определенности налогообложения // Вестник Томского государственного университета. Право. 2019. № 31. С. 63–73. DOI: 10.17223/22253513/31/6
5. Напсо М.Б. Актуальные проблемы нормотворчества в сфере регулирования налоговых правоотношений: действие принципа самостоятельности исполнения обязанности по уплате налога (часть 2) // Налоги. 2022. № 2. С. 10–17. DOI: 10.18572/1999-4796-2022-2-10-17

REFERENCES

1. Karaseva MV. Nekotorye tendencii razvitiia finansovo-pravovogo regulirovaniia na sovremennom jetape. *Vestnik universiteta imeni O.E. Kutafina*. 2014;(4):74–79. (In Russ.).
2. Zhuravleva OO. The Principle of legality of taxation in the conditions of coping with emergencies. *Taxes*. 2022;(1):16–22. (In Russ.). DOI: 10.18572/1999-4796-2022-1-16-22
3. Artyukh AE. Legal significance of letters of the ministry of finance of the Russian Federation and the federal tax service. *Russian Law: Education, Practice, Research*. 2017;(5):106–110. (In Russ.).
4. Demin AV. Official explanations of fiscal bodies about the certainty of taxation. *Tomsk state university journal of law*. 2019;(31):63–73. (In Russ.). DOI: 10.17223/22253513/31/6
5. Napso MB. Relevant problems of law making in the tax relation regulation sphere: the effect of the principle of independence of discharge of the tax payment obligation (Part 2). *Taxes*. 2022;(2): 10–17. (In Russ.) DOI: 10.18572/1999-4796-2022-2-10-17

ОБ АВТОРЕ

Мария Евгеньевна Мардасова, кандидат юридических наук, доцент; ORCID: <https://orcid.org/0000-0002-6341-3799>; Scopus Author ID: 1073635; eLibrary SPIN: 3610-8218; e-mail: m.mardasova@yandex.ru

AUTHOR INFORMATION

Maria E. Mardasova, candidate of legal sciences, associate professor; ORCID: <https://orcid.org/0000-0002-6341-3799>; Scopus Author ID: 1073635; eLibrary SPIN: 3610-8218; e-mail: m.mardasova@yandex.ru