

## **Налоговое законодательство: пробелы, практика, проблематика**

Под пробелом в праве понимается полное или частичное отсутствие правовой нормы в действующем законодательстве при разрешении конкретных жизненных случаев, которые охватываются правовым регулированием и должны быть разрешены на основе права<sup>1</sup>.

Пробелы в праве вообще, и в налоговом праве в частности являются значительной проблемой нашего законодательства. В частности, пробелы в налоговом законодательстве нарушают принципы налогообложения, а именно принцип определенности, который означает, что «налог, который лицо обязано уплатить, должен быть определен точно, а не произвольно. Срок уплаты, способ платежа, сумма платежа – все это должно быть ясно и для плательщика, и для другого лица»<sup>2</sup>.

Так, в 2009 году в Конституционный Суд Российской Федерации обратились Российский химико-технологический университет им. Д.И. Менделеева и Московский авиационный институт, которые жаловались на то, что Налоговым кодексом РФ не определялся срок и порядок уплаты налога на прибыль для бюджетных учреждений, недвижимостью которых сдается в аренду, в результате чего у данных ВУЗов образовалась задолженность по налоговым платежам, за что они были привлечены к налоговой ответственности за совершение налоговых правонарушений.

Суд посчитал нормы законов, обязывающие бюджетные организации выплачивать налог на прибыль с доходов, полученных от коммерческой деятельности, не противоречащим Конституции РФ, однако отметил, что законодательство, касающееся уплаты налогов, должно быть конкретным и должно определять точный порядок выплат. Заплатить налог на прибыль с

---

<sup>1</sup> Емельянов Б.М., Правкин С.А., Теория государства и права, часть 2, М., 2010.

<sup>2</sup> Грачева Е.Ю., Толстопятенко Г.П., Финансовое право, М., 2010.

арендованного помещения ВУЗ, в соответствии с законом, должен был до его поступления в федеральный бюджет, что технически невозможно. Поэтому Конституционный Суд признал положения статьи 321.1 Налогового кодекса РФ и абзаца второго пункта 3 статьи 41 Бюджетного кодекса РФ в той мере, в какой они в системе действующего правового регулирования не отвечают требованиям определенности законно установленного порядка исполнения государственными образовательными учреждениями высшего профессионального образования обязанности по уплате налога на прибыль организаций с доходов от сдачи в аренду переданного им в оперативное управление федерального имущества, - не соответствующими Конституции Российской Федерации, ее статьям 19 (часть 1) и 57.

Также в своем Постановлении Конституционный Суд обязал федерального законодателя в срок до 1 марта 2010 урегулировать этот порядок<sup>1</sup>.

Помимо этого, пробелы в налоговом законодательстве создают так называемые «лазейки» ухода от налогообложения для недобросовестных налогоплательщиков.

Так, например, согласно п. 5 ст. 46 Налогового кодекса РФ не производится взыскание налога с депозитного счета налогоплательщика (налогового агента), если не истек срок действия депозитного договора. При наличии указанного договора налоговый орган вправе дать банку поручение на перечисление по истечении срока действия депозитного договора денежных средств с депозитного счета на расчетный (текущий) счет налогоплательщика (налогового агента), если к этому времени не будет исполнено направленное в этот банк поручение налогового органа на перечисление налога.

---

<sup>1</sup> Постановление Конституционного Суда РФ от 22 июня 2009 г. № 10-П «По делу о проверке конституционности пункта 4 части второй статьи 250, статьи 321.1 Налогового кодекса Российской Федерации и абзаца второго пункта 3 статьи 41 Бюджетного кодекса Российской Федерации в связи с жалобами Российского химико-технологического университета им. Д.И. Менделеева и Московского авиационного института (государственного технического университета)» // Собрание законодательства РФ от 6 июля 2009 г. – 27. – Ст. 3383.

Однако, согласно п. 1 ст. 86 Налогового кодекса РФ банк обязан сообщить об открытии счета организации или предпринимателя в налоговую инспекцию по месту их учета в трехдневный срок со дня открытия счета.

Согласно ст. 11 Налогового кодекса РФ, счета – это расчетные (текущие) и иные счета в банках, открытые на основании договора банковского счета, на которые зачисляются и с которых могут расходоваться денежные средства организаций и индивидуальных предпринимателей, нотариусов, занимающихся частной практикой, адвокатов, учредивших адвокатские кабинеты.

Понятие же договора банковского счета нужно искать в Гражданском кодексе РФ, ст. 845 которого гласит, что по договору банковского счета банк обязуется принимать и зачислять поступающие на счет, открытый владельцу счета, деньги, выполнять распоряжения клиента о перечислении и выдаче соответствующих сумм со счета и проведении других операций по счету.

Между тем, депозиты открываются на основании договора банковского вклада, а не банковского счета. Получается, что об открытии таких счетов банки сообщать в налоговые органы не обязаны, так что, по сути, налоговым органам неоткуда узнать о существовании у налогоплательщика депозитного счета.

Безусловно, наличие пробелов в законодательстве нежелательно, однако создать идеальное законодательство не представляется возможным. Наличие пробелов в праве просто неизбежно.

Пробелы возникают по трем причинам:

1. В силу того, что законодатель не смог охватить формулировками нормативного акта всех жизненных ситуаций, требующих правового регулирования;

2. в результате недостатка юридической техники;

3. вследствие постоянного развития общественных отношений<sup>1</sup>.

---

<sup>1</sup> Малько А.В., Матузов Н.И. Теория государства и права. М., 2007.

Самым эффективным способом устранения пробела в законодательстве является, безусловно, принятие соответствующим правотворческим органом недостающей нормы права или группы норм права, либо изменение существующих норм права. Это, как было изложено выше, может достигаться и при помощи органа Конституционного контроля, Конституционного Суда РФ.

Однако, когда принятие недостающей нормы невозможно осуществить в короткий срок, применяется так называемая аналогия права, суть которой заключается в том, что, когда в законодательстве существует пробел, и отсутствует норма права, регулирующая сходные общественные отношения (то есть невозможна аналогия закона), дело решается на основе общих принципов права, которые закреплены в Конституции Российской Федерации и других нормативных правовых актах.

## Список использованной литературы

1. Бюджетный Кодекс РФ 1998 г.
2. Гражданский Кодекса РФ, часть 2, 1996 г.
3. Налоговый Кодекс РФ, часть 1, 1998 г.
4. Налоговый Кодекс РФ, часть 2, 2000 г.
5. Постановление Конституционного Суда РФ от 22 июня 2009 г. № 10-П «По делу о проверке конституционности пункта 4 части второй статьи 250, статьи 321.1 Налогового кодекса Российской Федерации и абзаца второго пункта 3 статьи 41 Бюджетного кодекса Российской Федерации в связи с жалобами Российского химико-технологического университета им. Д.И. Менделеева и Московского авиационного института (государственного технического университета)» // Собрание законодательства РФ от 6 июля 2009 г. – 27. – Ст. 3383.
6. Грачева Е.Ю., Толстопятенко Г.П., Финансовое право, М., 2010.
7. Емельянов Б.М., Правкин С.А., Теория государства и права, часть 2, М., 2010.
8. Малько А.В., Матузов Н.И. Теория государства и права. М., 2007.