

§ 4 НАЛОГОВОЕ АДМИНИСТРИРОВАНИЕ

И.А. Зутиков

БАЛАНС ИНТЕРЕСОВ НАЛОГОВЫХ ОРГАНОВ И НАЛОГОПЛАТЕЛЬЩИКОВ В РОССИЙСКОМ ПРАВЕ

Аннотация: Предметом исследования в данной статье является взаимодействие налоговых органов и налогоплательщиков в процессе исполнения последними своей налоговой обязанности. В рамках исследования дается авторское понятие понятия «баланс интересов налоговых органов и налогоплательщиков — это соотношение взаимно связанных и уравновешенных между собой потребностей государства в финансировании со стороны налогоплательщиков, с одной стороны, и желаний и возможностей налогоплательщиков удовлетворять эти потребности, с другой стороны, а также необходимости сохранять это соотношение и равновесие в рамках правового поля.». Обозначаются проблемные места современного судебного метода разрешения конфликтов между налоговыми органами и налогоплательщиками, а именно: 1) Длительные сроки рассмотрения споров. 2) Отсутствие достаточной нормативной базы. Также рассматриваются проблемы непосредственно процесса: 1) Противоречия Налогового кодекса РФ и Гражданского кодекса РФ. 2) Рассматривается проблема конфликтов публично-правовых и частно-правовых процедур. 3) Возможность учреждения административных судов. В ответ на данные вопросы автор предлагает следующие решения: Принятие на законодательном уровне нового кодифицированного процессуального акта — Административного процессуального кодекса. Введение дисциплинарной и административной ответственности должностных лиц за совершение налоговых правонарушений, не связанных с материальной ответственностью. Основными методами использованными в статье являются: аналитический метод, который заключался в анализе действующего законодательства и судебной практики, и сравнительно-правовой метод, который заключался в сравнении действующего российского и зарубежного законодательства. В статье дано авторское понятие «баланс интересов налоговых органов и налогоплательщиков — это соотношение взаимно связанных и уравновешенных между собой потребностей государства в финансировании со стороны налогоплательщиков, с одной стороны, и желаний и возможностей налогоплательщиков удовлетворять эти потребности, с другой стороны, а также необходимости сохранять это соотношение и равновесие в рамках правового поля.», предложено сформировать публичное процессуальное законодательство путем принятия Административного процессуального кодекса РФ, предложено ввести административную и дисциплинарную ответственность сотрудников налоговых органов за налоговые правонарушения. Высказана авторская позиция упрощения налоговых процедур для отдельных добросовестных налогоплательщиков, и наоборот, в случае со злостными неплательщиками, установить более сложную процедуру уплаты и исчисления налога, с большими возможностями со стороны налоговых органов в вопросах контроля над

их деятельностью и вплоть до выведения данной категории лиц из-под действия принципа добросовестности налогоплательщика, причем бремя принятия решения к отнесению тех или иных налогоплательщиков к данной категории или, наоборот, об исключении из нее оставить за Федеральной налоговой службой.

Ключевые слова: Налог, Право, Баланс, Налогоплательщик, Налоговый орган, Налоговая система, Налоговый процесс, Нормативная база, Процедура, Ответственность.

Налоговая система государства создаётся с целью обеспечения последнего финансовыми ресурсами. Налоговые правоотношения считаются изначально конфликтными, поскольку государство для обеспечения себя достаточными финансовыми ресурсами изымает часть дохода физических и юридических лиц в свою пользу. Данная система должна функционировать исключительно на правовых основах. Основным методом налогового права является императивный метод. То есть метод властных предписаний и государственного принуждения. Правовое регулирование в императивном методе подразумевает собой неукоснительное соблюдение буквы закона. Особенное место в данном контексте занимает налоговое право. Согласно Конституции Российской Федерации обязанность платить налоги является единственной обязанностью закреплённой на конституционном уровне.¹ Вопрос соблюдения некоего баланса интересов и справедливости этих отношений стоит очень остро.

Для должного понимания сути проблемы необходимо сформировать дефиницию самого понятия баланс интересов. В новом словаре иностранных слов баланс определяется как соотношение взаимно связанных показателей какой-либо деятель-

ности, процесса.² Также важно указать на производный от термина баланс глагол — балансировать — 1) сохранять равновесие; 2) уравнивать; 3) находится между двумя резко противоположными состояниями.³ Понятие интерес в нем дается как особое внимание к кому-либо, чему — либо, направленность мысли, на какой либо объект, желание понять что-то; 2) отношение личности к предмету, как к чему либо для нее ценному; 3) как важность значения (например, общественное значение); 4) интересы — стремления, потребности, запросы; 5) то, что служит на пользу кому-либо, чему-либо, составляет благо для кого-либо, чего — либо (в интересах безопасности, интересах государства, интересах отдельного лица).⁴ Толковый словарь современного русского языка дает понятие баланса, как соотношения каких-либо показателей, данных, цифр, к определенному моменту времени; 2) установившееся равновесие каких-либо политических сил, общественных групп и взглядов.⁵ По тол-

² Новый словарь иностранных слов / сост. Е.Н. Захаренко, Л.Н. Комарова, И.В. Нечаева. Москва «Азбуковник» 2008 г. С. 112.

³ Новый словарь иностранных слов / сост. Е.Н. Захаренко, Л.Н. Комарова, И.В. Нечаева. Москва «Азбуковник» 2008 г. С. 322.

⁴ Новый словарь иностранных слов / сост. Е.Н. Захаренко, Л.Н. Комарова, И.В. Нечаева. Москва «Азбуковник» 2008 г. С. 322.

⁵ Толковый словарь современного русского языка / под ред. Г.Н. Складчиковой РАН Институт лингвистических исследований. Москва ООО «Издательство Астрель» 2001 г. 944 с. С. 45.

¹ Конституция РФ от 12 декабря 1993 г. // Электронный ресурс: Режим доступа <http://www.consultant.ru/online/base/?req=doc;base=LAW;n=2875>

ковому словарю русского языка Ожегова С.И., интерес- это внимание, возбуждаемое чем-нибудь значительным, привлекательным; 2) занимательность, значительность; 3) множественные нужды потребность; 4) выгода (дело имеет общественные интересы, защищать свои интересы, предпринимать шаги, в чьих либо интересах).⁶

Исходя из вышесказанного, можно сделать предположение, что баланс интересов — это соотношение взаимно связанных показателей какой-либо деятельности, процесса, уравновешенных между собой потребностями, нуждами, желаниями, возможностями и действиями субъектов данных процессов или деятельности. Следовательно, баланс интересов налоговых органов и налогоплательщиков — это соотношение взаимно связанных и уравновешенных между собой потребностей государства в финансировании со стороны налогоплательщиков, с одной стороны, и желаний и возможностей налогоплательщиков удовлетворять эти потребности, с другой стороны, а также необходимости сохранять это соотношение и равновесие в рамках правового поля.

Именно поэтому баланс интересов налогоплательщиков и налоговых органов предполагает оптимальную конструкцию уравновешивания этих сложных конфликтных отношений.

Сложность разрешения конфликта интересов можно отследить в ст.3 Налогового кодекса⁷. В ней содержатся основные начала Налогового законодательства. В

ней только в первом пункте указывается на обязанности налогоплательщика, остальные же пункты призваны защищать налогоплательщика от разного рода действий со стороны государства в лице уполномоченных органов. Это показывает насколько, все-таки, налоговые органы доминируют в данных правоотношениях и насколько сложно сформулировать и законодательно закрепить взаимоотношения, которые подразумевают, отчуждение части собственности налогоплательщика в пользу государства демократическими и законными методами.⁸

В свете вышесказанного для достижения баланса интересов важно уделить внимание поиску точек соприкосновения налоговых органов и налогоплательщиков для предотвращения неправомερных действий, при этом, если налоговый орган является государственным органом, и как следствие наделен определенной публичной властью, то налогоплательщик, может защитить свои права исключительно при вмешательстве государства.

Лицом, разрешающим конфликт выступает вышестоящий налоговый орган, а если к консенсусу не удастся прийти, то тут в дело вступает судебная система. На данный момент судебный способ разрешения подобных споров является наиболее эффективным. Следовательно, лицом, которое разрешает спор, всегда является государство, и чтобы оно не продвигало и защищало только свои интересы, необходимо оставаться всегда в рамках правового поля. Так как интерес в соблюдении закона должен стоять выше интересов, как государства, так и налогоплательщика.

⁶ Толковый словарь русского языка / сост. С.И. Ожегов под ред. Л.И. Скворцова Москва, Оникс, 2011 г. 1360 с. С. 384.

⁷ Налоговый кодекс Российской Федерации: Часть первая и вторая [Принят Гос. Думой 16 июля 1998 года, с изменениями и дополнениями по состоянию на 23 июля 2013 г.] // СЗ РФ. 3 августа 1998 г. № 31 ст. 3824.

⁸ Налоговый кодекс Российской Федерации: Часть первая и вторая [Принят Гос. Думой 16 июля 1998 года, с изменениями и дополнениями по состоянию на 23 июля 2013 г.] // СЗ РФ. 3 августа 1998 г. № 31 ст. 3824.

Поэтому субъектом разрешающим данный сложный спор в большинстве случаев является суд, как орган призванный следить за соблюдением закона.

Тем не менее, представляется, что судебный метод разрешения конфликта имеет ряд недостатков, которые требуют устранения:

1) Длительные сроки рассмотрения споров. К сожалению, существует ряд факторов, не позволяющих судам рассматривать дела по налоговым спорам в более краткие сроки. В первую очередь на срок рассмотрения дел влияет загруженность судов. Законодателем были предприняты некоторые меры, призванные разгрузить судебную систему, как например обязательное досудебное обжалование актов налоговых органов о привлечении к ответственности в вышестоящем налоговом органе.⁹ В принципе данное действие рассчитано на благоразумность сторон. То есть либо налоговый орган признает свою ошибку и даст распоряжение нижестоящему органу исправить недочеты, либо налогоплательщику будет разъяснено, что он не прав и тот откажется от своих притязаний. Однако никакое лицо не может быть ограничено в своем праве обратиться за разрешением конфликта в судебном порядке. Поэтому, зачастую, в данном случае эта норма соблюдается «формы ради», и налогоплательщики, «пождав» определенный срок, направляются в суд. Иногда «не дождавшись» — отправляются в суд, в таком случае судья попадает в еще более неудобную ситуацию, так как дело в суде

уже заведено, на него тратится время, назначается предварительное слушание и дело откладывается на срок рассмотрения налоговым органом жалобы, то есть норма призванная «сгладить углы» может наоборот накалить обстановку. Также на загруженность влияет отсутствие реальных, независимых и авторитетных органов, которые могли бы выступить в качестве посредников в данных спорах. Возможно, решением в сложившейся ситуации могли бы стать специализированные административные суды, или третейские суды, однако налоговые споры не допускается разрешать в третейских судах. А вопрос о создании административных судов на данный момент остается в подвешенном состоянии, к тому же, достаточно трудно определить в данном случае вопрос подсудности и подведомственности различных категорий дел.

2) Отсутствие достаточной нормативной базы. В Арбитражном процессуальном кодексе РФ¹⁰ и Гражданском процессуальном кодексе РФ¹¹ разрешение подобных споров происходит по гражданским конструкциям, то есть все, что не противоречит налоговому кодексу и главам АПК РФ¹² и ГПК РФ¹³ по во-

⁹ Налоговый кодекс Российской Федерации: Часть первая и вторая [Принят Гос. Думой 16 июля 1998 года, с изменениями и дополнениями по состоянию на 23 июля 2013 г.] // СЗ РФ. 3 августа 1998 г. № 31 ст. 3824.

¹⁰ Арбитражный процессуальный кодекс Российской Федерации [Принят Гос. Думой 24 июля 2002 г., с изменениями и дополнениями по состоянию на 02 июля 2013 г.] // СЗ РФ от 29 июля 2002 г. № 30, ст. 3012.

¹¹ Гражданский процессуальный кодекс Российской Федерации [Принят Гос. Думой 14 ноября 2002 г., с изменениями и дополнениями по состоянию на 02 июля 2013 г.] // СЗ РФ от 18 ноября 2002 г. № 46, ст. 4532.

¹² Арбитражный процессуальный кодекс Российской Федерации [Принят Гос. Думой 24 июля 2002 г., с изменениями и дополнениями по состоянию на 02 июля 2013 г.] // СЗ РФ от 29 июля 2002 г. № 30, ст. 3012.

¹³ Гражданский процессуальный кодекс Российской Федерации [Принят Гос. Думой 14 ноября 2002 г., с из-

просам разрешения публичных споров решается за счет гражданского, арбитражно-процессуального и гражданско-процессуального законодательства. Думается, что данная практика несколько некорректна, так как налоговые процессы являются одними из самых сложных для разрешения. Это связано со следующими факторами:

- А) Государственный интерес в получении средств от налогов для пополнения бюджета, без которых государство не может существовать,
- Б) Нежелание налогоплательщика исполнять свою обязанность по уплате налога, в особенности, в условиях низкой правовой культуры.¹⁴
- В) Сложная система подсчетов налогов и необходимость владения специальными знаниями в вопросах налогообложения не только с юридической стороны, но и со стороны бухгалтерского учета, налоговых ставок и элементарного знания расчета требований. Для индивидуальных предпринимателей, которым приходится осуществлять все эти расчеты самостоятельно, это достаточно большая проблема. Представляется, что можно согласиться с Карасевой Е.Д. в том, что для большинства Российских организаций система внутреннего контроля налоговой нагрузки требует развития методического инструментария, его научного обоснования и практических рекомендаций по осуществлению. Эта сложная задача в настоящее время решается лишь в организациях, которые являются крупнейшими нало-

гоплательщиками, курируемыми специально созданными для этих целей межрегиональными налоговыми инспекциями и федеральной налоговой службой.¹⁵

- Г) Постоянное изменение налогового законодательства. Постоянное переформирование законодательной базы. Как отмечает ряд других ученых, в частности, Алимбекова А.С. в своей работе пишет, что только в 2008 г. в НК РФ пятью федеральными законами были внесены изменения в его первую часть. Соответственно, в рамках двадцати пяти законов — в его вторую часть. При этом изменения коснулись более половины всех статей кодекса.¹⁶

В свою очередь это все осложняет работу не только судьи и налогового органа, но в первую очередь налогоплательщика, который, в силу отсутствия определенных экономических знаний, не способен защищать себя в суде, что опять дает простор для злоупотреблений. При этом в АПК РФ и ГПК РФ предусмотрен исключительно состязательный порядок судебного слушания, а судья обязан принимать решения исключительно по представленным доказательствам, решение будет принято не в пользу налогоплательщика, даже если он формально прав. Данная практика подрывает доверие к судебной системе и публичной власти в целом.

В свете вышесказанного можно утверждать, что в налоговом праве система процессуального законодательства создана и функционирует на правовых началах, но,

менениями и дополнениями по состоянию на 02 июля 2013 г.] // СЗ РФ от 18 ноября 2002 г. № 46, ст. 4532.

¹⁴ Карасева Е.Д. «Развитие методологического инструментария, контроля налоговой нагрузки организаций» Дисс... канд.эконом. наук Йошкар-Ола 2012. С . с .

¹⁵ Карасева Е.Д. «Развитие методологического инструментария, контроля налоговой нагрузки организаций» Дисс... канд.эконом. наук Йошкар-Ола 2012. С . с .

¹⁶ Алимбекова А.С. «Проблемы реализации налогово-правовых норм» дисс... канд. юрид. наук. Саратов 2009. С 23. с. 270.

думается, что при этом, в самом процессе и процедурах есть ряд недостатков, вызванных тем, что налоговый процесс опирается на гражданский и арбитражный процесс, а должен на определенны административный регламент или кодифицированный акт, в том числе и в судебном процессе. Материальное и процессуальное законодательство нельзя рассматривать в разрыве друг от друга, как и нельзя рассматривать публичный порядок разрешения налоговых споров только через призму налогового или административного законодательства. Материальные же права всегда необходимо рассматривать через призму процессуальных «возможностей». Ведь если даже у субъекта есть материальное право, но процессуально оно сложно исполнимо, то на деле такого права у субъекта нет.

Важно уяснить, что существует ряд факторов, влияющих на эффективность деятельности налоговой системы в целом, и опосредовано, на разрешение налоговых споров в судах. Можно согласиться с мнением Пименовой Е.Н.¹⁷, что системообразующими факторами в налоговом праве являются следующие:

- 1) Налоговая политика государства
- 2) Правовая база и юридические процессуальные конструкции
- 3) Механизм установления и ввода налогов
- 4) Классификация и разграничение налогов
- 5) Распределение налогового бремени по субъектам налогового процесса и уровням бюджетной системы
- 6) Система налоговых органов
- 7) Налоговый контроль

Если разобраться, каждый из данных факторов влияет на оговариваемые про-

¹⁷ Пименова Е.Н.: «Проблема соотношения частных и публичных интересов в российском арбитражном процессуальном праве», Дисс... канд. юрид. наук... Саратов 2010 г. С. . с. 185.

цессы. Следует в первую очередь обратить внимание на процесс и налоговый контроль, так как именно от них в первую очередь зависит как эффективность деятельности государства в лице его органов, так и соблюдение в первую очередь процессуальных интересов налогоплательщиков. Говоря о процессуальных правах необходимо заметить, что именно в их соблюдении содержится основная проблематика.

Вот именно здесь и возникает конфликт интересов, именно в процессе. Поэтому необходимо найти баланс в процессуальном плане между сторонами, и обязательно — в рамках действующей правовой системы. Ведь на уровне материального налогового права баланс интересов просматривается слабо, точнее сказать, его практически нет, каждый субъект обязан уплачивать налог. Интерес может быть только в соблюдении законов при передаче налогов в пользу государства. Нельзя допускать злоупотребления ни с одной стороны. Конкретизируя вышесказанное и подводя некоторый итог можно резюмировать, что существует ряд вопросов, не решаемых современным налоговым процессом, а именно:

- 1) Ответственность за налоговые правонарушения установлены в п1 ст. 35 НК РФ, ст. 103 НК РФ, ст. 1069 ГК РФ ответственность налоговых органов. В НК — возмещение вреда предусматривается за убытки¹⁸, а в ГК — за причинённый вред, а ведь по смыслу понятие вред несколько шире и имеет несколько иной правовой окрас¹⁹.

¹⁸ Налоговый кодекс Российской Федерации: Часть первая и вторая [Принят Гос. Думой 16 июля 1998 года, с изменениями и дополнениями по состоянию на 23 июля 2013 г.] // СЗ РФ. 3 августа 1998 г. N 31 ст. 3824.

¹⁹ Гражданский кодекс Российской Федерации: Часть первая — четвертая: [Принят Гос. Думой 23 апреля 1994 года, с изменениями и дополнениями по состоянию

- 2) Порядок возмещения вреда согласно НК определяется гражданским законодательством²⁰. Как можно говорить о гражданско-правовых способах защиты прав в публичных правоотношениях? Является ли вред причиненный действиями налоговых органов частно — правовым? Каково соотношение частноправовой и публично-правовой ответственности.
- 3) На данный момент в России популярна идея административных судов, но как можно осуществлять административную юстицию по гражданским правовым конструкциям?

Гражданское законодательство имеет весьма ограниченный спектр ответственности, которая, как правило, не отвечает требованиям административного процесса. Представляется возможным рассмотрение в рамках налогово-правовой ответственности санкций, как для налоговых органов, так и для налогоплательщиков, не связанных с денежным возмещением, а имеющих скорее карательный или поощрительный характер.

Например, упрощение налоговых процедур для отдельных добросовестных налогоплательщиков, к которым на протяжении длительного времени у налоговых органов нет претензий, причем бремя принятия решения к отнесению тех или иных налогоплательщиков к данной категории или, наоборот, об исключении из нее оставить за Федеральной налоговой службой.

на от 23.07.2013 г.] // Собрание законодательства РФ. — 05.12.1994, № 32, ст. 3301.

²⁰ Гражданский кодекс Российской Федерации: Часть первая — четвертая: [Принят Гос. Думой 23 апреля 1994 года, с изменениями и дополнениями по состоянию на от 23.07.2013 г.] // Собрание законодательства РФ. — 05.12.1994, № 32, ст. 3301.

С обратной ситуацией уже сложнее. Согласно п.7 ст. 3 НК РФ²¹ все налогоплательщики по закону являются добросовестными, и как следствие бремя доказывания правонарушений с их стороны ложится полностью на налоговый орган. Можно предположить, что в ситуации со злостными нарушителями налогового законодательства большее действие будет иметь не размер санкции, а неотвратимость наказания. Ведь лицо, которое нарушает законодательство, надеется именно на возможность уклонения в каком либо виде от ответственности за свое деяние и активно прикрывается принципом добросовестности налогоплательщика и зачастую остается безнаказанным. Здесь как раз можно в качестве эксперимента предложить возможность отнесения судами ряда налогоплательщиков к категории «недобросовестные». Особенностью правового статуса данных налогоплательщиков можно будет установить более сложную процедуру уплаты и исчисления налога, с большими возможностями со стороны налоговых органов в вопросах контроля над их деятельностью и вплоть до выведения данной категории лиц из-под действия принципа добросовестности налогоплательщика со всеми вытекающими правовыми последствиями.

Еще необходимо упомянуть отсутствие законодательных актов регламентирующих непосредственно судебное разбирательство по налоговым спорам, несмотря на то, что в большинстве европейских стран существуют специализированные кодифицированные законодательные акты. Поэтому представляется, что можно использовать зарубежный опыт ввести специальный кодифицированный акт, налоговый

²¹ Налоговый кодекс Российской Федерации: Часть первая и вторая [Принят Гос. Думой 16 июля 1998 года, с изменениями и дополнениями по состоянию на 23 июля 2013 г.] // СЗ РФ. 3 августа 1998 г. № 31 ст. 3824.

процессуальный кодекс, или административный процессуальный кодекс, что позволит снизить нагрузку на судебную систему, упростить для понимания налоговые и судебные процедуры как для граждан, так и для юридических лиц и специализировать судопроизводство. Ведь в России очень парадоксально устроено административное производство, материальное право устанавливает нормы и ответственность, а процессуальное право в принципе за ним не успевает, что может привести к декларативности норм законодательства.

Например, в АПК РФ²² всего одна глава всего кодекса отведена административному судопроизводству, как и в ГПК РФ²³. А ведь данные кодексы сосредоточены на разрешении споров между равными участниками судопроизводства, и не всегда учитывают в своей общей части наличие публичной власти и административного ресурса государства у одной из сторон. А поскольку юридическая ответственность обязана обладать такими качествами, как государственная

гарантированность, формальная определенность и системность, необходимо разработать правовую конструкцию, которая станет действенным инструментом в руках правосудия благодаря своей специализации на конкретных видах судопроизводства.

К тому же обязанность государства уплатить денежную сумму в пользу налогоплательщика не стимулирует прямым образом должностное лицо совершившее правонарушение воздерживаться впредь от подобного рода действий. Выплата государством сумм носящих компенсационный характер соотносится с принципами социальной справедливости, но никак не принципам неотвратимости наказания и стимулирования конкретных лиц к исполнению возложенных на них законом обязанностей. В этом ключе необходимо подумать об административной и дисциплинарной ответственности непосредственно работников налоговой системы. При этом, как представляется, санкции к сотрудникам налоговой службы также не должны иметь материально-денежного выражения.

Библиография:

1. Конституция РФ от 12 декабря 1993г // Электронный ресурс: Режим доступа <http://www.consultant.ru/online/base/?req=doc;base=LAW;n=2875>
2. Гражданский кодекс Российской Федерации: Часть первая-четвертая: [Принят Гос. Думой 23 апреля 1994 года, с изменениями и дополнениями по состоянию на от 23.07.2013 г.] // Собрание законодательства РФ. — 05.12.1994, № 32, ст. 3301.
3. Налоговый кодекс Российской Федерации: Часть первая и вторая [Принят Гос. Думой 16 июля 1998 года, с изменениями и дополнениями по состоянию на 23 июля 2013 г.] // СЗ РФ. 3 августа 1998 г. № 31 ст. 3824.

²² Арбитражный процессуальный кодекс Российской Федерации [Принят Гос. Думой 24 июля 2002 г., с изменениями и дополнениями по состоянию на 02 июля 2013 г.] // СЗ РФ от 29 июля 2002 г. № 30, ст. 3012.

²³ Гражданский процессуальный кодекс Российской Федерации [Принят Гос. Думой 14 ноября 2002 г., с изменениями и дополнениями по состоянию на 02 июля 2013 г.] // СЗ РФ от 18 ноября 2002 г. № 46, ст. 4532.

4. Арбитражный процессуальный кодекс Российской Федерации [Принят Гос. Думой 24 июля 2002 г., с изменениями и дополнениями по состоянию на 02 июля 2013 г.] // СЗ РФ от 29 июля 2002 г. № 30, ст. 3012.
5. Гражданский процессуальный кодекс Российской Федерации [Принят Гос. Думой 14 ноября 2002 г., с изменениями и дополнениями по состоянию на 02 июля 2013 г.] // СЗ РФ от 18 ноября 2002 г. № 46, ст. 4532.
6. Пименова Е.Н.: «Проблема соотношения частных и публичных интересов в российском арбитражном процессуальном праве», Дисс... канд. юрид. наук... Саратов 2010 г.
7. Карасева Е.Д. «Развитие методологического инструментария, контроля налоговой нагрузки организаций» Дисс... канд.эконом. наук Йошкар-Ола 2012.
8. Алимбекова А.С. « Проблемы реализации налогово-правовых норм» дисс... канд. юрид. наук. Саратов 2009.
9. Щекин Д.М.: «О балансе публичного, квазипубличного и частного интересов в практике КС РФ» Налоговед. 2005. № 7. С. 12.
10. Шаповалов С.Д. «Определение «Налоги+»» Российская газета. 2005. 19 июля. № 24(515). С. 5.
11. Толковый словарь современного русского языка / под ред. Г.Н. Скляревской РАН Институт лингвистических исследований. М; Астрель. 2001 г. 944 с. 5000 экз. — ISBN 5-17-006948-0;-ISBN 5-217-01921-7.
12. Толковый словарь русского языка / сост. С.И. Ожегов под ред. Л.И. Скворцова М.; Оникс; Мир и Образование. 2011 г. 1360 с. 7000 экз. — 27 изд. Испр. — ISBN 978-5-488-02624-7;-ISBN 978-5-94666-606-0.
13. Новый словарь иностранных слов/ сост. Е.Н. Захаренко, Л.Н. Комарова, И.В. Нечаева. М; «Азбуковник» 2008 г. 1040 с. 5000 экз. — 3 издание испр. и доп.. — ISBN 978-5-903021-08-6.
14. Кинсбургская В.А. Ответственность налогоплательщика за непредставление налоговой декларации: спорные вопросы правоприменительной практики // NB: Финансовое право и управление. — 2013. — 1. — С. 17–48. DOI: 10.7256/2306-4234.2013.1.558. URL: http://www.e-notabene.ru/flc/article_558.html
15. Артемьева Ю.А. Сравнительно-правовой опыт судебной защиты налогоплательщика в России и зарубежных странах // Журнал зарубежного законодательства и сравнительного правоведения. — 2013. — 3. — С. 474–479.
16. Ивачев О.В., Корзун С.Ю. К вопросу о понятии налогового правонарушения в административном праве. // Административное и муниципальное право. — 2010. — 11. — С. 42–48.
17. С.В. Барташевич Налоговое обязательство: понятие, место в системе налогово-правовых явлений и отграничение от смежных категорий налогового права // Налоги и налогообложение. — 2013. — 2. — С. 121–127. DOI: 10.7256/1812-8688.2013.02.4.
18. Ю. А. Артемьева Особенности правового статуса налогоплательщиков // Налоги и налогообложение. — 2012. — 2. — С. 13–18.

References:

1. Konstitutsiya RF ot 12 dekabrya 1993g // Elektronnyi resurs: Rezhim dostupa <http://www.consultant.ru/online/base/?req=doc;base=LAW;n=2875>

2. Grazhdanskii kodeks Rossiiskoi Federatsii: Chast' pervaya-chetvertaya: [Prinyat Gos. Dumoi 23 aprelya 1994 goda, s izmeneniyami i dopolneniyami po sostoyaniyu na ot 23.07.2013g.] // Sobranie zakonodatel'stva RF. — 05.12.1994, № 32, st. 3301.
3. Nalogovyi kodeks Rossiiskoi Federatsii: Chast' pervaya i vtoraya [Prinyat Gos. Dumoi 16 iyulya 1998 goda, s izmeneniyami i dopolneniyami po sostoyaniyu na 23 iyulya 2013 g.] // SZ RF. 3 avgusta 1998 g. № 31 st. 3824.
4. Arbitrazhnyi protsessual'nyi kodeks Rossiiskoi Federatsii [Prinyat Gos. Dumoi 24 iyulya 2002g., s izmeneniyami i dopolneniyami po sostoyaniyu na 02 iyulya 2013 g.] // SZ RF ot 29 iyulya 2002g. № 30, st. 3012.
5. Grazhdanskii protsessual'nyi kodeks Rossiiskoi Federatsii [Prinyat Gos. Dumoi 14 noyabrya 2002g., s izmeneniyami i dopolneniyami po sostoyaniyu na 02 iyulya 2013 g.] // SZ RF ot 18 noyabrya 2002g. № 46, st. 4532.
6. Pimenova E.N.: «Problema sootnosheniya chastnykh i publichnykh interesov v rossiiskom arbitrazhnom protsessual'nom prave», Diss... kand. yurid. nauk... Saratov 2010 g.
7. Karaseva E.D. «Razvitie metodologicheskogo instrumentariya, kontrolya nalogovoi nagruzki organizatsii» Diss... kand.ekonom. nauk Ioshkar-Ola 2012.
8. Alimbekova A.S. « Problemy realizatsii nalogovo-pravovykh norm» diss... kand. yurid. nauk. Saratov 2009.
9. Shchekin D.M.: «O balanse publichnogo, kvazipublichnogo i chastnogo interesov v praktike KS RF» Nalogoved. 2005. № 7. S. 12.
10. Shapovalov S.D. «Opredelenie «Nalogi+»» Rossiiskaya gazeta. 2005. 19 iyulya. № 24(515). S. 5.
11. Tolkovyi slovar' sovremennogo russkogo yazyka / pod red. G.N. Sklyarevskoi RAN Institut lingvisticheskikh issledovaniy. M; Astrel'. 2001g. 944 s. 5000 ekz. — ISBN 5-17-006948-0; ISBN 5-217-01921-7.
12. Tolkovyi slovar' russkogo yazyka / sost. S.I. Ozhegov pod red. L.I. Skvortsova M.; Oniks; Mir i Obrazovanie. 2011g. 1360 s. 7000 ekz. — 27 izd. Ispr. — ISBN 978-5-488-02624-7; ISBN 978-5-94666-606-0.
13. Novyi slovar' inostrannykh slov/ sost. E.N. Zakharenko, L.N. Komarova, I.V. Nechaeva. M; «Azbukovnik» 2008 g. 1040 s. 5000 ekz. — 3 izdanie ispr. i dop.. — ISBN 978-5-903021-08-6.
14. Kinsburskaya V.A. Otvetstvennost' nalogoplatel'shchika za nepredstavlenie nalogovoi deklaratsii: spornye voprosy pravoprimeritel'noi praktiki // NB: Finansovoe pravo i upravlenie. — 2013. — 1. — С. 17–48. DOI: 10.7256/2306-4234.2013.1.558. URL: http://www.enotabene.ru/flc/article_558.html
15. Artem'eva Yu.A. Sravnitel'no-pravovoi opyt sudebnoi zashchity nalogoplatel'shchika v Rossii i zarubezhnykh stranakh // Zhurnal zarubezhnogo zakonodatel'stva i sravnitel'nogo pravovedeniya. — 2013. — 3. — С. 474–479.
16. Ivachev O.V., Korzun S.Yu. K voprosu o ponyatii nalogovogo pravonarusheniya v administrativno prave. // Administrativnoe i munitsipal'noe pravo. — 2010. — 11. — С. 42–48.
17. S.V. Bartashevich Nalogovoe obyazatel'stvo: ponyatie, mesto v sisteme nalogovo-pravovykh yavlenii i otgranichenie ot smezhnykh kategorii nalogovogo prava // Nalogi i nalogooblozhenie. — 2013. — 2. — С. 121–127. DOI: 10.7256/1812-8688.2013.02.4.
18. Yu. A. Artem'eva Osobennosti pravovogo statusa nalogoplatel'shchikov // Nalogi i nalogooblozhenie. — 2012. — 2. — С. 13–18.