

# **К вопросу о новом Налоговом кодексе России (о новой редакции)**

## **Через развитие налогового кодекса к совершенствованию и развитию налоговой системы**

Вступление .....	1
1. Налоговый кодекс России: современное состояние.....	2
2. Несомненные достоинства НК РФ.....	3
3. Концептуальные недостатки НК РФ: некоторый перечень .....	3
4. Какой налоговый кодекс нужен современной России: основные подходы ..	4

### **Вступление**

6 декабря 2021 года исполнилось 30 лет новой налоговой системе РФ. Именно 6 декабря 1991 года Верховный Совет РСФСР принял первые законы о налогах, которые стали правовой основой для формирования новой финансовой и бюджетной систем страны, выходящей на новый этап своего исторического развития.

За 30 лет налоговая система РФ прошла сложный и извилистый путь от противоречивого применения примитивных способов обложения налогами и сборами отечественных налогоплательщиков, до самых совершенных цифровых инструментов, применяемых для налогового администрирования (АСК-НДС-2, налоговый мониторинг, приложение «Мой налог», автоматические вычеты по НДС/Л, спецрежим «Автоматизированная УСН» и т.д.), выводящих Россию в мировые лидеры по уровню организации национальной налоговой системы.

Однако несомненно, что одним из самых ярких событий в процессе развития российской налоговой системы стало принятие 30 июля 1998 года, и вступление в действие с 1 января 1999 года, первой части Налогового кодекса РФ (далее по тексту – «НК РФ»).

Именно переход на кодифицированный способ организации правового регулирования налоговых отношений РФ стал настоящей вехой в развитии и обновлении не только системы налогового законодательства, но и всей налоговой системы РФ

С 1998 года в НК РФ было сделано большое количество поправок, изменилась структура кодекса, а также можем утверждать, что за более чем 20 лет менялись и подходы государства к общей концепции этого документа, что стало отражением изменений тех или иных подходов в налоговой политике.

Так же следует признать, что за 20 лет существования НК РФ как в процессах правового регулирования взимания налогов и сборов, так и в организации и функционирования налоговой системы РФ накопилось множество проблем, которые требуют своего системного решения.

Конечно, говоря о проблемах и недостатках современной налоговой системы России, нельзя говорить о том, что «во всем виноват кодекс», однако представляется возможным высказать идею о том, что посредством совершенствования НК РФ как основного (и почти единственного) акта законодательства о налогах и сборах можно (и необходимо)

совершенствовать налоговую систему России, выводя её на новый принципиальный и качественный уровень.

Иными словами, в настоящее время уместна постановка вопроса о разработке и принятии новой редакции Налогового кодекса РФ, тем более, что дискуссии о подобном

Особенно это актуально в том плане, что о разработке «новой редакции» впервые стали говорить в экспертных кругах еще в 2008 года. Кроме того, в России уже начинает развиваться опыт качественного изменения кодифицированных актов (например, работа над Кодексом об административных нарушениях работа ведется с 2016 года).

Так же можно отметить и тот факт, что в Республике Казахстан объявлено о разработке 3ей редакции налогового кодекса (первая редакция была принята 10 декабря 2008 г., вторая в 2017 г.).

Таким образом, необходимо отметить, что в России в настоящий момент имеются все условия и поводы для начала дискуссии о том, «нужен ли России новый налоговый кодекс, и если нужен то какой?».

## 1. Налоговый кодекс России: современное состояние

В настоящее время НК РФ является кодифицированным законодательным актом, которым регулируется комплекс общественных отношений, связанных с организацией и функционирование налоговой системы России.

НК РФ состоит из 2 самостоятельных: общей и особенной.

**Первая часть НК РФ** как федеральный закон была принята (подписана Президентом РФ Б.Н. Ельциным) 31 июля 1998 г. и вступила в силу 1 января 1999 года.

Первая часть НК РФ устанавливает и закрепляет:

- общие принципы налогообложения и уплаты сборов в РФ;
- виды налогов и сборов, взимаемых в Российской Федерации;
- основания возникновения (изменения, прекращения) и порядок исполнения обязанностей по уплате налогов и сборов;
- принципы установления, введения в действие и прекращения действия ранее введенных налогов субъектов РФ и местных налогов;
- права и обязанности налогоплательщиков, плательщиков сборов, налоговых агентов, налоговых органов и других обязанных и уполномоченных участников налоговых отношений.
- формы и методы налогового контроля;
- принципы применения и меры ответственность за совершение налоговых правонарушений;
- порядок обжалования актов налоговых органов и действий (бездействия) их должностных лиц.

Структура первой части НК РФ: состоит из 10 разделов и 39 глав.

**Вторая часть НК РФ** как федеральный закон была принята (подписана Президентом РФ) 5 августа 2000 года и вступила в силу 1 января 2001 года.

Вторая часть НК РФ регулирует отношения по исчислению и уплате конкретных налоговых платежей федерального, регионального и местного уровней, налогов в рамках специальных налоговых режимов и страховых взносов.

Структура второй части НК РФ: состоит из 5 разделов и 23 глав (из них 21 действующие, 2 – утратили силу).

**Объем НК РФ.** По объему нормативного материала часть 2 НК РФ больше части 1 НК РФ примерно в 3 раза.

В ходе эксперимента по установлению времени на прочтение всего текста НК РФ было установлено<sup>1</sup>, что бы прочитать в спокойном темпе весь текст кодекса, потребуется порядка 80 часов, что составляет 10 рабочих дней.

## **2. Несомненные достоинства НК РФ**

- 2.1. НК РФ, несмотря на его некоторые недостатки, тем не менее, остается комплексным и системным документом, в котором последовательно содержатся положения (нормы) регулирующие практически все аспекты отношений, возникающие в процессе организации и деятельности налоговой системы России.
- 2.2. В НК РФ содержится и сохраняют своё действие основополагающие прогрессивные принципы налогообложения: «требование ясности законодательства о налогах и сборах» (п.6 ст.3 НК РФ), «все сомнения в пользу налогоплательщика» (п.7 ст.3 НК РФ), «запрет на придание налоговому закону обратной силы» (ст.5 НК РФ), «однократность налогообложения» (ст.54 НК РФ), «презумпция невиновности» (ст.108 НК РФ) и др.

## **3. Концептуальные недостатки НК РФ: некоторый перечень**

- 3.1. Громоздкость и перегруженность нормативным материалом. НК РФ в ряде случаев начинает напоминать «инструктивный» материал, перенасыщенный тяжелыми словоформами и положениями.
- 3.2. Разрушение единства НК РФ, «Дробление кодекса», что означает потерю логики структуры, несистемное вкрапление в текст НК РФ тех или иных положений, что затрудняет навигацию по тексту кодекса.
- 3.3. НК РФ не противостоит, а скорее допускает, возможность введения в практику «внеправовых» понятий (терминов), которые нормативно не закреплены («необоснованная налоговая выгода», «дробление бизнеса», «однодневки», «техническое компании», «подконтрольность» и т.д.)
- 3.4. Порядка 90% налоговых споров сегодняшнего дня – это споры связанные с так называемой недобросовестностью налогоплательщика (злоупотребление правом). Однако в НК РФ есть только одна статья (ст.54.1 НК РФ), которая более менее касается этой проблематики, вводя концепцию «пределы права». В этих условиях очевидным становится то, что регулирование налоговых правоотношений выходит за рамки формальной определенности, создает почву для возникновения налоговых конфликтов, разрешение которых осуществляется посредством применения оценочных категорий.
- 3.5. Институт налогового контроля не имеет концептуальной основы. Отсутствие нормативного закрепления института предварительного налогового контроля.
- 3.6. Отсутствие (или отказ?) поощрительных и стимулирующих механизмов в правовом регулировании
- 3.7. Нивелирование значения «процедурных аспектов» осуществления налогового администрирования и налогового контроля. Нарушение сроков осуществления тех или иных налогово-контрольных процедур, не соблюдение последовательности действий и взаимодействия и т.д. фактически не имеет на практике никакого правового значения, что приводит к нарушению прав и интересов налогоплательщиков и иных обязанных лиц.

---

<sup>1</sup> Эксперимент проводился силами специалистов группы компаний «Налоги и финансовое право» в 19 август 2022 года.

- 3.8. Отсутствие некоторых основных положений правового регулирования, в частности отсутствуют:
- сроки давности принудительного взимания недоимки;
  - защиты организаций и ИП от необоснованно высокого (несоразмерного, неадекватного) повышения уровня налогообложения.
  - ограничения по принятия новых поправок к законопроект о внесении изменений в НК РФ ко второму чтению и т.д.

#### **4. Какой налоговый кодекс нужен современной России: основные подходы**

Очевидно, что сам себе кодекс «плохим» или «хорошим» быть не может. Хотя любой теоретик права скажет, что «кодификация» - это квинтэссенция систематизации законодательства. Это показатель зрелости отрасли права, уровня её внутренней и внешней организации.

В этой связи представляется, что в первую очередь, формулируя проблему о «новой редакции налогового кодекса», необходимо ответить на два вопроса:

**1 вопрос:** Нужен ли нам новый НК РФ?

**2 вопрос:** При положительном ответе на вопрос № 1, возникает вопрос о том, каким должен быть новый кодекс в отличие от ныне действующего?

- 4.1. При ответе на первый вопрос необходимо определить регулятивный эффект НК РФ как нормативного документа и выяснить: а) выполняет ли НК РФ свою регулятивную функцию? б) насколько эффективно (результативно) он её выполняет? в) не тормозит ли нынешняя редакция НК РФ развитие экономических и правовых отношений в стране.
- 4.2. При ответе на второй вопрос необходимо чётко определить направления реформирования НК РФ для того чтобы
- а) сохранить в тексте «нового НК РФ» прогрессивные положения, которые уже закреплены в НК РФ (см. п.2.2 настоящей записки)
  - б) внести и внедрить в «новый НК РФ» новые положения, принципы и идеи, которые способствовали бы дальнейшему развитию не только теории и практики налогового права, но и налоговой системы в целом.

Кроме того, возникают следующие вопросы, которые могут стать поводом для осмысления современного налогообложения России, его законодательства, политики и практики.

- 1) **Конституция и налоги.** В чем суть «налогов» для государства? Это цель или средство? Противоречивость принципов налогового права и необходимость постановки вопроса об аксиоматике налогообложения.
- 2) **О соответствии модели правового регулирования налог/отношений современной экономической модели налог/отношений** («об адекватности Налогового кодекса»);
- 3) **Налоги это средство, а не цель.** «Чтобы были адекватные налоги должен быть адекватный бюджет»
- 4) О единстве правового регулирования и о единстве налоговой системы (налоговой политики).

## 5. О создании Совета при президенте РФ по кодификации и совершенствованию налогового законодательства

В качестве первого шага к претворению замыслов и идей по совершенствованию налогового законодательства, предлагаю «Палате налоговых консультантов» рассмотреть следующий вопрос.

5 октября 1999 г. был подписан Указ Президента РФ № 1338 «О Совете при президенте РФ по кодификации и совершенствованию гражданского законодательства». Совет был создан в целях приведения гражданского законодательства в соответствие с потребностями экономики и общественной жизни и его дальнейшего совершенствования.

Кроме того, Президент РФ В.В. Путин Указом от 29 октября 2003 г. № 1267 «Об обеспечении деятельности Совета при Президенте Российской Федерации по кодификации и совершенствованию гражданского законодательства» внес принципиальное изменение в работу Совета, установив, что проекты федеральных законов в сфере гражданского права, подготовленные федеральными органами исполнительной власти до их представления в Правительство обязательно направляются на экспертизу в Совет.

По итогам работы этого Совета в ГК РФ внесены не только новые положения, но и новые принципиальные разделы (часть III, часть IV), которые существенно повысили качество самого гражданского законодательства, а также практику его применения, совершенствовали и укрепили элементы делового оборота.

Представляется, что регулирование и совершенствование налогового законодательства, а особенно такого основополагающего нормативного документа, как Налогового кодекса, является не менее важным, чем законодательство гражданское и Гражданский кодекс РФ.

Именно поэтому предлагаю, что разработка «нового» НК РФ должна осуществляться с тех же позиций.

Иными словами, «Палата налоговых консультантов», в содружестве с другими деловыми и научными объединениями и учреждениями (а может быть даже и при поддержке государственных органов и организаций), могла бы выступить инициатором создания **Совета при президенте РФ по кодификации и совершенствованию налогового законодательства.**

*Текст петиции подготовлен **Брызгалиным Аркадием Викторовичем**, членом Научно-экспертного совета Союза «ПНК», к.ю.н., основателем и руководителем Группы компаний «Налоги и финансовое право», членом НКС АС по Уральскому округу, почетным профессором Уральского института экономики, управления и права; членом Ассоциации юристов России*