

УДК 349
ББК 67.402

Bortnikov Sergey Petrovich,
candidate of law, associate professor,
associate professor of civil procedure
and business law department
Samara National Research
University named after academician S. P. Korolev,
Samara,
e-mail: serg-bortnikov@yandex.ru

Бортников Сергей Петрович,
канд. юрид. наук, доцент,
доцент кафедры гражданского процессуального
и предпринимательского права
Самарского национального исследовательского
университета им. академика С. П. Королева,
г. Самара,
e-mail: serg-bortnikov@yandex.ru

О ДИСПОЗИТИВНОСТИ В НАЛОГОВЫХ ОТНОШЕНИЯХ

ON DISPOSITIVITY IN THE TAX RELATIONS

12.00.04 – Финансовое право; налоговое право; бюджетное право

12.00.04 – Financial law; tax law; budget law

В статье исследуется налоговая диспозитивность как характеристика источника налогового права. Налоговое право предусматривает возможность налогоплательщика выбрать наиболее удобный способ исполнения налоговой обязанности, самостоятельно формировать свою налоговую политику. Предусмотренная налоговым законом возможность заключения договора в налоговом праве также нуждается в согласовании воли налогоплательщика и уполномоченного органа государства. Утверждается, что результат применения диспозитивного порядка регулирования налоговых правоотношений, и в частности налоговый договор, следует рассматривать не только как юридический факт, то есть юридическое и фактическое основание для возникновения правоотношения, но и как форму, которую принимает соответствующее отношение, а также как само правоотношение.

In article the tax dispositivity is investigated as the characteristic of a source of the tax right. The tax law provides a possibility for the taxpayer to choose the most convenient way of execution of a tax duty, to form independently own tax policy. The possibility of signing of the contract provided by the tax law also requires coordination of will of the taxpayer and the authorized public body in view of tax regulations. The author asserts that the result of application of a dispositive order of regulation of tax legal relationship and, in particular, the tax contract, must be considered not only as a juridical fact, i.e. the legislative and actual grounds for legal relationship incurrance, but also as a form which is taken by the corresponding relation and also as legal relationship by itself.

Ключевые слова: дозволение, власть государства, исполнение налоговой обязанности, метод налогового права, обязывание, запрет, выбор налоговой системы, возникновение налогового обязательства, налоговое соглашение, субъективное право.

Keywords: permission, power of the state, execution of a tax duty, method of the tax law, obligation, prohibition, choice of tax system, prohibition, incurrance of the tax obligation, tax agreement, subjective right.

Введение

Формализация и определенность налогово-правовых норм должны обеспечивать их правильное понимание и применение. Неопределенность, противоречивость и фрагментация российского налогового права, напротив, представляют собой колоссальную проблему, на преодоление которой направлены усилия научного сообщества, законодателей всех уровней и представителей практической юриспруденции.

Задачей исследователя и правоприменителя является определение особенностей свода правил, в соответствии с которыми общественная власть имеет право требовать от налогоплательщиков перевода части их дохода или их собственности в публичных интересах. Налоговое право государства обычно уникально, хотя имеются подобию и общие элементы в законах различных стран. Вообще, налоговое право имеет отношение только к юридическим аспектам налогообложения, но не к финансовым, экономическим, бухгалтерским или другим его сторонам. Принятие решений по существу различных видов налогов, общего уровня налогообложения и ставки определенных налогов, например, не входит в область налогового права, это политический, но не юридический процесс, так как установление и введение налога осуществляется в форме и в процедуре принятия закона, что предшествует сути налоговым отношениям. Налоговые отношения возникают на основании уже принятых налоговых законов в связи с определенными юридическими фактами. Безусловно, налоговые нормы оказывают, в порядке обратных связей, свое влияние на процедуру принятия налоговых норм, но порождают налоговые отношения после вступления в силу и в связи с определенными юридическими фактами. Можно лишь предположить, что отнесение их ст. 2 Налогового кодекса РФ к предмету налогового правоотношения обусловлено их значимостью, а также фактом изъятия собственности у частных лиц на безэквивалентной основе.

Поднимаемая в статье проблема источниковедческой характеристики диспозитивности налоговой нормы в российской и зарубежной правовой доктрине не изучена и обладает как **научной новизной**, так и **значимостью** в правоприменении.

Целью настоящей статьи является определение особенностей формирования налоговой нормы волей налогоплательщика, определяющего наиболее удобный ему порядок и способ исполнения налоговой обязанности.

Основная часть

Правовой режим регулирования налоговых отношений

Многими исследователями отмечалось, что для каждой отрасли характерен свой специфический режим регулирования, и в нем концентрируется юридическое своеобразие отрасли [1, с. 34–39]. Данный режим регулирования был определен как «правовой режим», под которым в общих чертах понимался порядок регулирования, выраженный в многообразном комплексе правовых средств, характеризующих особое сочетание взаимодействующих между собой дозволений, запретов, а также позитивных обязываний и создающих особую направленность регулирования.

Налоговые правоотношения характеризуются не только властными, императивными нормами, но и согласованием, известной диспозитивностью.

Может ли свобода выбора правового поведения и договорной характер некоторых отношений отнести данные нормы к источникам налогового права? В первую очередь речь идет о нормах, формируемых в порядке диспозитивного регулирования: налоговая политика налогоплательщика, мировое соглашение в налоговом споре, соглашение об изменении срока уплаты налога и пр. С одной стороны, формируемые в указанном порядке нормы не создают правил для неограниченного круга лиц, с другой — налоговая обязанность формируется всегда с учетом особенностей частных ситуаций. Обратим внимание на подвижное место договоров, соглашений и диспозитивных начал в общей цепи правовых актов. Они могут служить правообразующим источником для законов и подзаконных актов, с одной стороны, и быть производными от них — с другой.

Одним из проявлений диспозитивного метода регулирования налоговых отношений является договор в сфере налогообложения. Формы налогового соглашения могут быть различными, причем они предусматриваются как налоговым законодательством, так и процессуальными актами: инвестиционный налоговый кредит (гл. 9 НК РФ); соглашения о ценообразовании для целей налогообложения (ст. 105.19 НК РФ), договоры о создании консолидированной группы налогоплательщиков (ст. 25.1 НК РФ), мировое соглашение (гл. 15 АПК РФ) и пр.

Перераспределение полномочий в системе публичной власти и управления часто влечет за собой замену императивных регуляторов договорными, а иногда и замену последних актами правительственных, ведомственных и локальных актов. Импульсом для отмеченных рокировок служат правильно понятые перемены в объектах регулирования, но нередко и сугубо субъективистские и лоббистские мотивы и действия. Отмечается, что регулирующая роль договора сближает его с законом и иными нормативными актами, отличается от правовой нормы происхождением правил поведения (договор выражает волю сторон, а правовой акт — волю издавшего его органа) и различием пределов действия правила поведения: договор непосредственно рассчитан на регулирование поведения только его сторон — для тех, кто не является сторонами, он может создать права, но не обязанности.

Вместе с тем выбор правила поведения осуществляется налогоплательщиком на основе предоставленных ему налоговым законом полномочий.

В налоговом праве его диспозитивность прямо пропорциональна экономической (из частноправовых отношений) свободе и полноте благ: чем больше благ, тем больше налоговых последствий; чем меньше экономических прав

и объектов, тем меньше налоговых обязанностей. Сам налогоплательщик как субъект гражданских правоотношений, осознающий последствия своих частноправовых трансакций, выбирает, какие принять блага и какие из этого могут возникнуть налоговые последствия. Причем легально выбирая различные правовые и экономические результаты, например по правовой форме, налогоплательщик осуществляет налоговую оптимизацию.

Дозволения с юридической стороны основываются на принципе свободы воли, диспозитивности и выражаются в юридических гарантиях и защите права субъекта самостоятельно определять форму, функцию своего как активного, так и пассивного поведения. Они призваны дать простор в поведении субъекта общественного отношения. Традиционно метод правового регулирования рассматривается исключительно с точки зрения традиционного властвования, когда стороны находятся в соподчиненном положении [2, с. 14].

С одной стороны, «о налогах не договариваются», однако именно налогоплательщик избирает форму налогообложения, льготный налоговый режим, выходит с инициативой заключения соглашения об инвестиционном налоговом кредите, о согласовании цены сделки для целей налогообложения и пр.

В настоящей статье не рассматриваются отдельные формы реализации диспозитивности, а исследуются условия формирования налоговой нормы во властных фискальных отношениях.

Дозволения в правовом регулировании

В русском дореволюционном законодательстве сделки по делам казны были просто запрещены [3, с. 63]. Соглашения в налоговой сфере (в том числе по вопросам налоговой ответственности) не являются запретными во многих странах, хотя большинство исследователей указывают на то, что они могут заключаться только по вопросам факта, а не права [4, с. 63–71]. Например, во Франции при урегулировании спора при участии омбудсмана соглашение может касаться только размера санкций (штрафа), но не размера налога: налогоплательщик обязан прекратить любые споры (судебные разбирательства) и уплатить штраф в срок (период), предусмотренный в соглашении. При этом сторонники естественноправовой школы рассматривали договор, скорее, «...как фактический, а не юридический источник позитивного права, как средство добровольного самоограничения свободной личности» [5, с. 15].

Юридические дозволения выражаются в субъективных правах, им свойственны усмотрения, юридические возможности. Дозволениями «пропитано» налоговое право, которому характерно не просто возможное поведение, а возможность выбрать вариант своего собственного поведения. Законодатель исключительно в форме закона определяет цель правового регулирования: уплата законно установленных налогов и сборов, а налогоплательщик сам определяет, когда ему платить налог, какую систему налогообложения выбрать, установить момент возникновения налогового обязательства (обязанности) и пр. Такое альтернативное поведение не может существовать в административном и финансовом праве, хотя, как указывалось выше, сам метод позитивного обязывания и метод дозволения присущ всем отраслям права, всему праву как системе.

В большинстве случаев дозволения в налоговом праве формулируются в тексте налогового кодекса в виде прямого наделения правомочием, где налогоплательщик вправе

совершить заранее определенные налоговым кодексом действия. Но налоговое законодательство также предполагает существование юридического дозволения, вытекающего из комплекса юридических норм. Здесь следует поставить вопрос о природе дозволения в налоговом праве как вытекающем из комплекса юридических норм (из НК РФ) или как отдельных институтов налогового права.

В налоговом праве дозволение всегда может иметь только позитивное выражение. Данное выражение может иметь четкую формализацию соответствующего дозволения или устанавливать общий принцип поведения. Обращает на себя норма п. 7 ст. 3 НК РФ, которая устанавливает, что «...все неустраняемые сомнения, противоречия и неясности актов законодательства о налогах и сборах толкуются в пользу налогоплательщика (плательщика сборов)». На первый взгляд здесь нет дозволения, нет прямого указания на свободу поведения налогоплательщика, однако данная норма указывает, что поведение налогоплательщика, неформализованное налоговым законодательством, должно признаваться правомерным. Это ли не дозволение налогоплательщику самому выбирать форму своего активного или пассивного поведения в соответствующих ситуациях?

Налоговый договор следует рассматривать не только как юридический факт, то есть юридическое и фактическое основание для возникновения правоотношения, но и как форму, которую принимает соответствующее отношение, а также как само правоотношение. Закрывая мировое соглашение в судебном процессе, налогоплательщик и налоговый орган устанавливают особый порядок исполнения налоговой обязанности, а также могут отменить или изменить сумму штрафа. Выбор формы налогообложения (например, переход на упрощенную систему налогообложения) принадлежит налогоплательщику, который утверждает свою налоговую политику, уведомляет налоговый орган о принятом решении, тем самым опосредуя возникающее правоотношение.

Диспозитивность отражает определенный аспект воздействия налогового права: свободная реализация предоставленных прав и возложенных обязанностей, но в рамках закона; равенство прав и обязанностей применительно к одному и тому же виду субъектов; гарантированность прав и обязанностей. С другой стороны, налоговое право содержит и частноправовые начала диспозитивности, когда возникновение тех или иных отношений связывается исключительно с волей налогоплательщика: возврат налога, заключение соглашения об изменении срока уплаты налога и сбора и пр. В совокупности диспозитивность и императивность характеризуют метод налогового права.

Внутренним источником развития налоговых отношений является не только государственная власть, но и деятельность, воля субъектов, их субъективное право. Именно с этим связано такое широкое применение и значение, в отличие от административного и финансового права, дозволений и запретов, их многообразных сочетаний.

Конституционный Суд РФ в своем постановлении от 17 декабря 1996 г. № 20-П по делу «О проверке конституционности пунктов 2 и 3 части первой статьи 11 Закона Российской Федерации от 24 июня 1993 года «О Федеральных органах налоговой полиции» указал, что взыскание налога не может расцениваться как произвольное лишение собственника его имущества, оно представляет собой законное изъятие части имущества, вытекающее из конституционной публично-правовой обязанности.

В иных институтах налогового права законодатель, напротив, допускает максимальный уровень активности субъектов, где пределы их правовой самостоятельности ограничены самой обязанностью платить налоги и сборы. И вновь степень жесткости юридического регулирования возрастает в контрольных отношениях, которые максимально тяготеют уже к административно-правовому режиму юридического регулирования.

В контексте проводимого исследования допустимо применить определение нормативного договора для налогового права, предложенного В. В. Ивановым, который рассматривает договор, договорный акт в самом широком смысле как «...совместный правовой акт, представляющий собой оформление выражения обособленных согласованных автономных волеизъявлений двух или нескольких формально равных субъектов права, устанавливающих условия, исполнение которых предполагается обязательным» [6, с. 78].

Само правовое регулирование направлено на волевое поведение или деятельность участников правоотношений. В налоговом праве предметом регулирования является не только деятельность налогоплательщика, но и деятельность его «контрагентов»: ФНС Российской Федерации, ФТС Российской Федерации, Министерства Финансов Российской Федерации. Причем регулирование деятельности как налогоплательщика, так и «контрагентов» носит недирективный характер. Правомочия всех участников налоговых отношений установлены федеральным законом. Административное воздействие осуществляется в рамках системы того или иного органа (по регулированию его деятельности), а в отношении налогоплательщика только в системе контроля или изъятия налогов (понуждение к исполнению законодательно возложенной обязанности). Причем в отношении налогоплательщика — физического лица данная функция реализуется исключительно через судебные органы. Ни административное право, ни финансовое право не допускают такого регулирования отношений. В системе подчиненности доминирует обязывающая функция, сама же регулирующая норма генерируется вышестоящим органом.

Поле активности для налогоплательщиков обусловлено, в том числе и тем, что налоговое правоотношение тесно связано, как правило, с частноправовыми отношениями. Юридические факты, с которыми связано возникновение налогового обязательства (обязанности), находятся именно в сфере частноправовых отношений: получение дохода, право собственности в отношении недвижимого имущества, брачно-семейные отношения, получение заработной платы и пр. Эти особенности налогового права требуют и особого регулирования, в частности, регулирования института ответственности. Здесь следует отметить уникальность института пени в налоговом праве. КС РФ указал, что по смыслу ст. 57 Конституции РФ налоговое обязательство состоит в обязанности налогоплательщика уплатить определенный налог, установленный законом. Неуплата налога в срок должна быть компенсирована погашением задолженности по налоговому обязательству, полным возмещением ущерба, понесенного государством в результате несвоевременного внесения налога. Поэтому к сумме собственноручно не внесенного в срок налога (недоимки) законодатель вправе добавить дополнительный платеж — пеню как компенсацию потерь государственной казны в результате недополучения налоговых сумм в срок в случае задержки уплаты налога. Бесспорный порядок взыскания этих платежей с налогоплательщика — юридического лица выте-

кает из обязательного и принудительного характера налога в силу закона. Наделение налогового органа полномочием действовать властно — обязывающим образом при бесспорном взыскании налоговых платежей — правомерно в той степени, в какой такие действия, во-первых, остаются в рамках именно налоговых имущественных отношений, а не приобретают характер гражданско-правовых, административно-правовых или уголовно-правовых санкций и, во-вторых, не отменяют и не умаляют права и свободы человека и гражданина. Вместе с тем компенсационная природа пени явно свидетельствует о гражданско-правовых корнях данного института, и лишь одно указание закона о бесспорном характере ее взыскания изменяет весь правовой режим регулирования института.

Своеобразие той или иной модели правового регулирования может определяться по различным из оснований, одним из которых может быть выбрана категория субъективных прав и обязанностей, где в общедозволительной модели лицо имеет не просто субъективное право, а общее право, где воля активного субъекта ограничена волей и правами иных лиц, а также специальными запретами или обязываниями. Однако, если сферу административного права можно идентифицировать как общеобязывающую модель, сферу уголовного права — как общезапретительную модель, сферу гражданского права — общедозволительную модель, то в сфере многих правовых отраслей достаточно трудно выделить четкую доминанту соответствующей функции метода: дозволения, обязывание или запрет.

Сама постановка вопроса о том, какая система юридических средств в данном случае может быть признана наиболее эффективной, является неправомерной, так как отдельные социальные отношения требуют специального регулирования: если гражданские отношения подвергнуть обязывающему регулированию, они трансформируются в административные. Запретительный метод предоставляет больше свободы, он не предписывает, кому и что следует делать, но лишь устанавливает ограничения в поведении. Внутренние связи и внутренние закономерности существования и развития системы, задачей которой является увеличение товарооборота, производство товаров, работ и услуг, развитие новых производств и сфер, требуют независимости субъектов, их интересы, субъективной мотивации и пр. Казалось бы, обязывающая система — система строгих юридических обязанностей, подкрепляемая достаточно жесткой ответственностью. Однако она должна применяться в тех отношениях, где воля контрагента не имеет существенного значения для властного субъекта, где выполнение воли властного субъекта без предварительного акцепта — основа существования и развития отношений. С другой стороны, насколько широко может использоваться запретительный режим в гражданском праве и/или в праве предпринимательском, а дозволительный — в налоговом? Целью налоговых отношений является безвозмездное изъятие средств публичной властью у физических и юридических лиц. В самом содержании данных отношений существует конфликт. В различных теориях налогообложения предпринимались попытки приписать власть и налогоплательщика, оправдать фискалитеты как оправданный добровольный платеж. В XVIII веке Адам Смит попытался обосновать, что налоги для налогоплательщика есть показатель свободы, а не рабства [7, с. 36]. Дозволительное регулирование не обеспечит цели сбора налогов, но там, где налоговые отношения тесно переплетаются с гражданскими, предпри-

нимательскими, трудовыми и пр., власть допускает применение тех методов регулирования, которые действуют в указанных отраслях. Альтернатива поведения допускается также в патовых ситуациях, когда, например, налогоплательщик не в состоянии исполнить налоговую обязанность.

«Свобода не является противоречием закону,— подчеркивает М. Б. Разгильдиева,— а наоборот, подразумевает его в качестве своего условия, поскольку человеческие отношения предполагают следование субъектами этих отношений определенным правилам» [8, с. 21].

Основным критерием отнесения формируемого налогоплательщиком порядка исполнения налоговой обязанности, определяемого им в налоговой политике, является содержание в нем правил поведения, обладающих следующими признаками:

- они направлены на регулирование наиболее устойчивых и типичных отношений, связанных с деятельностью налогоплательщика;

- сформированные налогоплательщиком в его налоговой политике правила становятся значимыми для формально неопределенного круга лиц;

- сформированные правила рассчитаны на неоднократное применение и могут быть изменены только в прямо предусмотренных законом случаях;

- налоговая политика налогоплательщика сформирована на неограниченный период времени и не исчерпывается её применением;

- обязательность к исполнению, действие вне зависимости от возникновения или прекращения предусмотренных налоговой политикой или налоговым законодательством конкретных правоотношений (например, уплаты налога за соответствующий налоговый период в связи с частным обстоятельством).

Для того чтобы ответить на вопрос, какую систему юридических методов использовать в соответствующих отношениях, необходимо раскрыть механизм внутреннего развития соответствующих отношений — частных и публичных: что движет предпринимателем в его деятельности, что повышает эффективность развития предпринимательской деятельности, ее результатов и частнопровых отношений?

Вмешательство власти, запреты и обязывания существуют как активные методы. Невмешательство власти в деятельность субъектов регулируемых отношений делает невмешательство также методом. Поэтому рассматривать функции метода правового регулирования вне правоотношений (модели поведения субъектов права) представляется неверным.

Методы регулирования связаны с властью, ее волей, направленной на то, как должны конструироваться и развиваться правоотношения: от императивных предписаний до максимально отдаленного от власти свободного выбора как поведения, так и (с санкции власти) конструирования правоотношений.

Особенности формирования налоговой нормы

Существует такой уровень структуры права, как юридическая норма. Можно ли ставить вопрос о существовании метода правового регулирования на этом, самом низком уровне структуры права? Думается, что такая постановка вопроса не только правомерна, но и объективно необходима, ибо здесь, на уровне правовых норм, юридический метод как раз и получает свое фактическое закрепление.

Самое примечательное состоит в том, что именно данный уровень структуры права обладает, если можно так сказать, всеобщей универсальностью, которая именно отсюда распространяется затем на всю систему права в целом, ибо на фундаменте этого уровня строится вся система права. Следовательно, особенности метода правового регулирования необходимо искать не на уровне отрасли, не на уровне правового института, а на самом низшем уровне правовой системы, то есть там, где метод правового регулирования реально и получает свое закрепление. Вот почему имеются все основания рассматривать метод правового регулирования не как признак, присущий исключительно отрасли, то есть только одному уровню структуры, а как свойство всей системы права в целом.

В. М. Горшенев правильно отмечает, что методы правового регулирования, будучи отраженными в нормах, являются «достоянием самого права, а не регулируемых правом общественных отношений» [9, с. 56]. Вместе с тем автор допускает известную непоследовательность, связывая особенности правового метода с субъектным составом отношений, которые он призван регулировать. Специфика метода обусловлена только характером норм, в известном смысле представляющих собой абстрактную модель поведения, ибо имманентный праву формализованный характер его норм, как правило, не связан с учетом личностных качеств потенциальных субъектов отношений, подлежащих правовому регулированию.

Метод

Установленный в отношении налоговых отношений метод правового регулирования основывается на одном из принципов, сформулированным еще в XIV веке арабским ученым ибн Хальдуном о наибольшем удобстве исполнения налоговой обязанности [10, с. 840]. Диспозитивные нормы позволяют участникам регулируемых ими отношений изменять предусмотренные такими нормами модели поведения [11, с. 18]. В зарубежной литературе диспозитивные нормы (англ. default rules), в отличие от императивных норм (англ. mandatory rules), именуется правилами, действующими по умолчанию, то есть они должны применяться, если налогоплательщиками не сделан выбор (англ. tax elections) в рамках предусмотренных Законом альтернатив [12, с. 21].

БИБЛИОГРАФИЧЕСКИЙ СПИСОК

1. Исаков В. Б. Правовые режимы и их совершенствование // XXVII съезд КПСС и развитие теории права. Свердловск, 1982.
2. Рукавишников И. В. Метод финансового права : Монография. М. : ОЛМА-ПРЕСС, 2004.
3. Васьковский Е. В. Учебник гражданского процесса. М., 1914.
4. Журавлева О. О. Принцип сотрудничества налоговых органов и налогоплательщиков // Журнал российского права. 2013. № 3.
5. Демин А. В. Нормативный договор как источник административного права // Государство и право. 1998. № 2.
6. Иванов В. В. К вопросу об общей теории договора // Государство и право. 2000. № 12.
7. Адам Смит. Исследование о природе и причинах богатства народов. СПб., 1908.
8. Разгильдиева М. Б. Теория финансово-правового принуждения и сферы его применения : автореф. дис. ... д-ра юрид. наук. Саратов, 2011.
9. Горшенев В. М. Способы и организационные формы правового регулирования в социалистическом обществе. М., 1972.
10. Chapra, Umer M. Ibn Khaldun's theory of development: Does it help explain the low performance of the present-day Muslim world? // The Journal of Socio-Economics. 2008. Volume 37. Issue 2. P. 836–863.
11. Брюхов Р. Б. Диспозитивность в гражданском праве России : автореф. дис. ... канд. юрид. наук. Екатеринбург, 2006.
12. Field H. M. Tax Elections & Private Bargaining // Virginia Tax Review. 2011. Vol. 31. № 1. P. 3–60.

Выбранный законодателем метод правового регулирования, хотя и исходит из властных начал, однако императивная норма применяется постольку, поскольку субъекты права не установили своей волей и в своих интересах иные условия своих взаимодействий в пределах предоставленных законом полномочий и прав.

В. М. Горшенев не учитывает ситуации, когда действие метода правового регулирования строится таким образом, чтобы оно не порождало правоотношений. Следовательно, действие метода правового регулирования оказывается более широким, охватывающим все разновидности системных элементов социально-правовой среды, проявляющейся как единый предмет правового регулирования. Вот почему нельзя согласиться с мнением В. М. Горшенева, который ограничивает действие метода правового регулирования лишь задачей воздействия на соответствующие общественные отношения между определенными субъектами.

Налоговое право предоставляет налогоплательщику возможность самому определить порядок и условия исполнения налоговой обязанности, а также вступление в предусмотренные законом соглашения с налоговыми и финансовыми органами.

Заключение

Дозволения с юридической стороны основываются на принципе свободы воли, диспозитивности и выражаются в юридических гарантиях и защите права субъекта самостоятельно определять форму, функцию своего как активного, так и пассивного поведения. Они призваны дать простор в поведении субъекта общественного отношения.

Диспозитивный характер регулирования налоговых отношений основывается на принципе наибольшего удобства исполнения налоговой обязанности для налогоплательщика, однако применяется только в том случае, если такая возможность прямо предусмотрена законом, равно как и выбор поведения при формировании налоговой политики налогоплательщиком также должен быть прямо предусмотрен законом.

Результат применения диспозитивного метода в налоговых отношениях следует рассматривать не только как юридический факт, то есть юридическое и фактическое основание для возникновения правоотношения, но и как форму, которую принимает соответствующее отношение, а также как само правоотношение.

REFERENCES

1. Isakov V. B. Legal regimes and their improvement // XXVII congress of the CPSU and development of the theory of the right. Sverdlovsk, 1982.
2. Rukavishnikova I. V. Method of the financial law : Monograph. M. : OLMA-PRESS, 2004.
3. Vas'kovsky E. V. Textbook of civil process. M., 1914.
4. Zhuravleva O. O. Principle of cooperation of tax authorities and taxpayers // Journal of Russian law. 2013. No. 3.
5. Demin A. V. The law treaty as a source of administrative law // State and law. 1998. No. 2.
6. Ivanov V. V. On the issue of the general theory of the contract // State and law. 2000. No. 12.
7. Adam Smith. Study on the nature and the reasons of wealth of nations. SPb., 1908.
8. Razgildiyeva M. B. Theory of financial and legal coercion and sphere of its application : author's abstracts of the thesis for doctor of law' degree. Saratov, 2011.
9. Gorshenev V. M. Ways and organizational forms of legal regulation in socialist society. M., 1972.
10. Chapra, Umer M. Ibn Khaldun's theory of development: Does it help explain the low performance of the present-day Muslim world? // The Journal of Socio-Economics. 2008. Volume 37. Issue 2. P. 836–863.
11. Bryukhov R. B. Dispositivity in civil law of Russia : author's abstract of the thesis for candidate of law' degree. Yekaterinburg, 2006.
12. Field H. M. Tax Elections & Private Bargaining // Virginia Tax Review. 2011. Vol. 31. No. 1. P. 3–60.

Как цитировать статью: Бортников С. П. О диспозитивности в налоговых отношениях // Бизнес. Образование. Право. 2017. № 4 (41). С. 288–293.

For citation: Bortnikov S. P. On dispositivity in the tax relations // Business. Education. Law. 2017. No. 4 (41). P. 288–293.

УДК 347.961.9

ББК 67.76

Golomanchuk Eyda Vladimirovna,
candidate of legal sciences,
associate professor, Department of Constitutional
and Administrative Law
of the Russian Presidential Academy
of National Economy and Public Administration
professor of the Russian Academy of Natural Sciences,
thesis advisor,
Volgograd,
e-mail: golomanchukav@mail.ru

Ponomareva Daria Andreevna,
student of Volgograd institute of management,
branch of the Russian Presidential Academy
of the National Economy and Public Administration,
Volgograd,
Russian Federation,
e-mail: pono-dasha7@yandex.ru

Голоманчук Эйда Владимировна,
канд. юрид. наук,
доцент кафедры конституционного
и административного права
Российской академии народного хозяйства
и государственной службы при Президенте РФ,
профессор Российской Академии Естествознания,
научный руководитель,
г. Волгоград,
e-mail: golomanchukav@mail.ru

Пonomарева Дарья Андреевна,
студент Волгоградского института управления,
филиала Российской академии народного хозяйства
и государственной службы
при Президенте Российской Федерации,
Волгоград,
e-mail: pono-dasha7@yandex.ru

ОСНОВНЫЕ НАПРАВЛЕНИЯ ЗАЩИТЫ ПРАВ И ЗАКОННЫХ ИНТЕРЕСОВ НЕСОВЕРШЕННОЛЕТНИХ В НОТАРИАЛЬНОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ

THE MAIN DIRECTIONS OF PROTECTION OF THE RIGHTS AND LEGITIMATE INTERESTS OF MINORS IN TERMS OF NOTARY ACTIVITY

12.00.03 – Гражданское право; предпринимательское право; семейное право; международное частное право
12.00.03 – Civil law; entrepreneurial law; family law; private international law

В данной статье рассматриваются основные нотариальные действия, направленные на защиту прав и законных интересов несовершеннолетних в Российской Федерации, а также выделяются основные направления такой деятельности. Кроме того, статья содержит систематизированный перечень полномочий нотариусов по защите прав и свобод ребенка. Помимо этого, в статье характе-

ризуется практический аспект и эффективность института нотариальной защиты прав и законных интересов несовершеннолетних. В статье также обосновывается значимость защиты и охраны прав несовершеннолетних, анализируются цели государственной политики Российской Федерации в области защиты прав и законных интересов несовершеннолетних.