

УДК/UDC 340.5

## О взаимосвязи отраслей налогового и гражданского права

Багирова Эльмира Рафиковна

студентка юридического факультета

Кубанский государственный аграрный университет им. И. Т. Трубилина

г. Краснодар, Россия

e-mail: bagira.el2000@gmail.com

### Аннотация

В статье изучается вопрос о взаимосвязи отраслей налогового и гражданского права. Приводится судебная практика Конституционного Суда Российской Федерации. Автор рассуждает о причинно-следственной связи между налоговыми и гражданскими правоотношениями, делая вывод о первичности гражданско-правовых институтов. Также отмечается самостоятельность отрасли налогового права. Перечисляются некоторые перекрестные положения отраслевого законодательства. Рассматривается отсылочность отдельных норм Налогового кодекса Российской Федерации к Гражданскому кодексу Российской Федерации, в т. ч. доктринальное толкование. Поднимается вопрос о применимости аналогии права к налоговым правоотношениям. В заключении автор приходит к выводу, что вступление лица в гражданские правоотношения порождает юридические факты, являющиеся поводом для вступления этого же лица в налоговые правоотношения, что подтверждает причинно-следственную связь между этими отраслями права.

**Ключевые слова:** налоговое право, гражданское право, правоотношение, отрасль права, сравнение, соотношение, аналогия права, терминология, отсылочная норма, причинно-следственная связь.

# On the dependence of the industries of tax and civil law

Bagirova Elmira Rafikovna  
student of the Faculty of law  
Kuban State Agrarian University  
Krasnodar, Russia  
e-mail: bagira.el2000@gmail.com

## Abstract

The article examines the question of the relationship between the branches of tax and civil law. The judicial practice of the Constitutional Court of the Russian Federation is given. The author discusses the causal relationship between tax and civil legal relations, drawing a conclusion about the primacy of civil legal institutions. The independence of the branch of tax law is also noted. Some cross-cutting provisions of the sectoral legislation are listed. The article considers the reference of certain norms of the Tax Code of the Russian Federation to the Civil Code of the Russian Federation, including doctrinal interpretation. The question is raised about the applicability of the analogy of law to tax legal relations. In conclusion, the author comes to the conclusion that the entry of a person into civil legal relations gives rise to legal facts that are the reason for the entry of the same person into tax legal relations, which confirms the causal relationship between these branches of law.

**Key words:** tax law, civil law, legal relationship, branch of law, comparison, correlation, analogy of law, terminology, reference rule, cause-and-effect relationship.

На взаимосвязь отраслей налогового и гражданского права нередко указывали различные ученые-правоведы, соотнося между собой отдельные институты этих правовых пластов [1]. Во многом дискуссия ведется в правовой доктрине на теоретическом уровне, но вместе с тем правоприменительная практика по налоговым спорам нередко использует гражданско-правовые инструменты.

Чтобы основательно разобраться в соотношении отраслей гражданского и налогового права, в первую очередь следует обратить внима-

ние на правовую позицию Конституционного Суда Российской Федерации (далее - КС РФ) по данному вопросу.

Так, например, в Определении КС РФ от 1 июня 2010 г. № 753-О-О высший судебный орган подчеркнул, что налогоплательщик вступает в налоговые правоотношения на основании уже существующего гражданского правоотношения с участием налогоплательщика (например, уплата налога на имущество физических лиц происходит на основании возникновения права собственности у конкретного лица на конкретное имущество) [2].

На основании этого можно выдвинуть суждение о причинно-следственной связи между рассматриваемыми нами правоотношениями. Так, причиной будет выступать гражданское правоотношение, а следствием - налоговое.

При этом важно понимать, что налоговое право является самостоятельной отраслью российского права с индивидуальным предметом регулирования, методом правового регулирования и прочими чертами, присущими только ей [3].

Рассматривая предмет правового регулирования данных отраслей права, можно заметить, что некоторые их институты действительно перекликаются. Например, залог - ст. 73 Налогового кодекса Российской Федерации (далее - НК РФ) и п. 3 гл. 23 Гражданского кодекса Российской Федерации (далее - ГК РФ) или поручительство - ст. 74 НК РФ и п. 5 гл. 23 ГК РФ [4; 5]. Важно понимать, что в таком случае необходимо руководствоваться принципом приоритета специальной нормы над общей - т. е. в налоговых правоотношениях те важные аспекты, которые по какой-либо причине не урегулированы налоговым законодательством, будут подчиняться нормам законодательства гражданского.

Законодатель при формировании НК РФ применял понятийный аппарат, присущий ГК РФ, и те термины, определение которым дается в ГК РФ, уже не раскрываются в НК РФ, что означает необходимость обращения к гражданскому законодательству для толкования налоговой нормативно-правовой базы.

На наличие отсылочных норм в НК РФ обращает внимание в своих трудах М. В. Кустова. По мнению правоведа, законодателю следует добавить примечание к каждой правовой норме НК РФ, в которой присутствует отсылка к положениям ГК РФ, с указанием в нем тех положений ГК РФ, на которые ссылается законодатель. Это позволит облегчить применение НК РФ путем нивелирования необходимости дополнительно обращаться к ГК РФ [6].

На наш взгляд, данная позиция не совсем верна, поскольку применение отсылочных норм широко распространено во множестве прочих российских нормативных правовых актов. Это делается прежде всего для экономии трудовых ресурсов, затрачиваемых на составление правового документа. По нашему мнению, закон в том виде, в котором предлагает оформить его М. В. Кустова, должен издаваться не в форме официального акта, а в виде научного труда, содержащего в себе такие примечания и комментарии ученых.

Возвращаясь к рассмотрению понятийного аппарата налогового и гражданского права, можно отметить, что наибольшее пересечение терминологической базы этих отраслей российского права можно наблюдать в части способов обеспечения исполнения налоговой обязанности (обеспечение исполнения обязательств для гражданских правоотношений). Сразу можно отметить разницу рассматриваемых категорий: «обязанность» и «обязательство». Субъект берет на себя обязательство по своей инициативе, проявляя гражданско-правовой принцип свободы воли, а вот обязанность субъект должен исполнить независимо от его личных предпочтений, что иллюстрирует налогово-правовой метод императивного предписания (данный термин впервые упоминается в ст. 57 Конституции Российской Федерации).

При подробном изучении любой отрасли права удастся обнаружить пробелы, оставленные законодателем по той или иной причине. Одним из способов устранения пробела в праве является применение нормы права по аналогии. Ст. 3 Уголовного кодекса Российской Федерации императивно запрещает применение аналогии права в уголовных отношениях.

Ст. 6 ГК РФ, напротив, непосредственно разрешает применить аналогию права в случае правового пробела. НК РФ, в свою очередь, не запрещает, но и не разрешает использовать аналогию закона.

При этом правовая позиция Высшего арбитражного суда Российской Федерации была однозначна - налоговые правоотношения не допускают использования аналогии права [7]. Не смеем возразить высшему судебному органу, поскольку налоговое право является отраслью публичного права, для которой характерны отношения власти и подчинения. А в случае применения аналогии права субъекту правоотношений предоставляется возможность самостоятельно выбрать применимую правовую норму, что, на наш взгляд, противоречит природе правовой связи налоговых правоотношений.

Таким образом, можно сделать вывод о бесспорной взаимосвязи отраслей налогового и гражданского права. Вступление лица в гражданские правоотношения порождает юридические факты, являющиеся поводом для вступления этого же лица в налоговые правоотношения, что подтверждает причинно-следственную связь между этими отраслями права. При этом сомнений не вызывает самостоятельность отрасли налогового права, на что указывают соответствующие ее характерные особенности.

### Список литературы

1. Крутова Я. А., Очаковский В. А., Самсоненко Ю. А. К вопросу о соотношении институтов гражданского и налогового права // Общество и право. 2018. № 3 (65). С. 151–155.
2. Об отказе в принятии к рассмотрению жалобы гражданки Рысьевой Натальи Николаевны на нарушение ее конституционных прав положениями подпункта 1 пункта 1 статьи 220 Налогового кодекса Российской Федерации: Определение Конституционного Суда РФ от 01.06.2010 № 753-О-О // СПС Консультант Плюс. URL: [http://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_102328/](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_102328/) (дата обращения: 05.01.2021).
3. Курдюк П. М., Очаковский В. А. К вопросу об использовании диспозитивных начал в финансовом праве // Юридическая наука и практика: Вестник Нижегородской академии МВД России. 2019. № 4 (48). С. 163–166.

4. Гражданский Кодекс Российской Федерации. Часть первая: Федеральный закон от 30.11.1994 № 51-ФЗ // Собрание законодательства РФ. 1994. № 32. Ст. 3301.

5. Налоговый кодекс РФ (часть первая) от 31.07.1998 №146-ФЗ // Собрание законодательства РФ. 1998. № 31. Ст. 3824.

6. Кустова М. В., Ногина О. А., Шевелева Н. А. Налоговое право России: Общая часть: учеб. / Отв. ред. Н. А. Шевелева. М., 2001. 490 с.

7. Обзор практики применения арбитражными судами законодательства, регулирующего особенности налогообложения банков: Информационное письмо президиума ВАС РФ от 31.05.1999 № 41 // URL: [https://rulaws.ru/vs\\_rf/Informatsionnoe-pismo-Prezidiuma-VAS-RF-ot-31.05.1999-N-41/](https://rulaws.ru/vs_rf/Informatsionnoe-pismo-Prezidiuma-VAS-RF-ot-31.05.1999-N-41/) / (дата обращения: 05.01.2021).

### References

1. Krutova Ya. A., Ochakovsky V. A., Samsonenko Yu. A. On the question of the relationship between the institutions of civil and tax law // Society and Law. 2018. No. 3 (65). Pp. 151-155.

2. On the refusal to accept for consideration the complaint of citizen Natalya Nikolaevna Rysyeva on violation of her constitutional rights by the provisions of subparagraph 1 of paragraph 1 of Article 220 of the Tax Code of the Russian Federation: Definition of the Constitutional Court of the Russian Federation of 01.06.2010 No. 753-O-O // Consultant Plus. URL: [http://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_-102328/](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_-102328/) (access date: January 05, 2021).

3. Kurdyuk P. M., Ochakovsky V. A. On the issue of the use of dispositive principles in financial law // Legal Science and Practice: Bulletin of the Nizhny Novgorod Academy of the Ministry of Internal Affairs of Russia. 2019. No. 4 (48). Pp. 163-166.

4. Civil Code of the Russian Federation. Part One: Federal Law of 30.11.1994 No. 51-FZ // Collection of the Legislation of the Russian Federation. 1994. No. 32. Art. 3301.

5. Tax Code of the Russian Federation (part one) of July 31, 1998 No. 146-FZ // Collection of the Legislation of the Russian Federation. 1998. No. 31. Art. 3824.

6. Kustova M. V., Nogina O. A., Sheveleva N. A. Tax law of Russia: General part: textbook. / Resp. ed. N. A. Sheveleva. M., 2001. 490 p.

7. Review of the practice of application by arbitration courts of legislation regulating the peculiarities of taxation of banks: Information letter of the Presidium of the Supreme Arbitration Court of the Russian Federation dated May 31, 1999 No. 41 // URL: [https://rulaws.ru/vs\\_rf/Informatsionnoe-pismo-Prezidiuma-VAS-RF-ot-31.05.1999-N-41/](https://rulaws.ru/vs_rf/Informatsionnoe-pismo-Prezidiuma-VAS-RF-ot-31.05.1999-N-41/) // (access date: January 05, 2021).