

## НОРМАТИВНЫЕ ПРАВОВЫЕ АКТЫ В СИСТЕМЕ ОБЕСПЕЧЕНИЯ НАЛОГОВОЙ БЕЗОПАСНОСТИ ГОСУДАРСТВА\*

**К.В. Маслов**

*Омский государственный университет им. Ф.М. Достоевского, г. Омск, Россия*

### Информация о статье

Дата поступления –

03 марта 2021 г.

Дата принятия в печать –

10 октября 2021 г.

Дата онлайн-размещения –

24 декабря 2021 г.

### Ключевые слова

Налоговая безопасность, закон о безопасности, Налоговый кодекс, закон о налоговых органах, правовая экспертиза

Выявляются и систематизируются правовые нормы, обеспечивающие налоговую безопасность государства. Характеризуется роль Конституции РФ, федеральных законов и подзаконных актов в обеспечении налоговой безопасности. Отмечается, что в системе нормативного обеспечения налоговой безопасности Конституция РФ должна закреплять единый подход к сущности безопасности в целом, законодательные акты (в первую очередь, законы о безопасности, о налоговых органах, Налоговый кодекс РФ) – основные направления противодействия угрозам налоговой безопасности, возникающим в соответствующих сферах регулирования, а подзаконные акты – конкретные управленческие способы борьбы с такими угрозами.

## NORMATIVE ACTS IN THE SYSTEM OF NATIONAL TAX SECURITY PROVISION\*\*

**Kirill V. Maslov**

*Dostoevsky Omsk State University, Omsk, Russia*

### Article info

Received –

2021 March 03

Accepted –

2021 October 10

Available online –

2021 December 24

### Keywords

Tax security, the law on security, the Tax Code, the law on tax authorities, legal expertise

The subject. The article characterizes the role of Russian Constitution, federal laws and by-laws in ensuring tax security.

The purpose of the article is to identify legal norms that ensure the tax security of the state, and to confirm the hypothesis that such norms are effective in systemic interaction.

The methodology. The author uses methods of system analysis of scientific papers devoted to the provision of various types of security. Formal logical and legal interpretation of Russian regulatory legal acts is used also.

The main results. Regulatory documents in the field of tax security can be classified into: the Constitution of the Russian Federation at the highest level; program documents (conventions, strategies, charters, concepts, programs, doctrines, standards, directives) as acts of the first level, the legislation of the Russian Federation and its constituent entities is at the second level; departmental regulatory legal acts are at the third level. The law on security should be an act of direct action that determines the content of the management activities of public authorities to ensure security by fixing its goals, principles, the most general forms and means of implementation. The basis of legal provision of tax security at the legislative level should be defined in the federal law on security as well as in the federal law "On Tax Authorities of the Russian Federation" (in intra-governmental relations context because tax authorities are the main subjects of tax administration) and in the Russian Tax Code (concerning relations between public administration bodies and private entities). Any draft legislative acts affecting issues of tax relations and economic management should be examined for compliance with national interests in the field of tax security and the effectiveness of minimizing threats. Each legislative act should take into account the implementation of the goals and principles of ensuring tax security (as well as other types

\* Исследование выполнено при финансовой поддержке РФФИ в рамках научного проекта № 20-011-00292 «Правовое обеспечение налоговой безопасности государства в условиях международной экономической интеграции».

\*\* The reported study was funded by Russian Foundation for Basic Research (RFBR), project number 20-11-00292 "Legal support of national tax security in international economic integration context".

of security) enshrined in the concept document. Such expertise is possible in the process of approving draft laws by the Russian Government as well as when registering relevant by-laws by the Russian Ministry of Justice

Conclusions. The Russian Constitution should consolidate a unified approach to the essence of security as a whole. Legislative acts (first of all, the laws on security, on tax authorities, the Tax Code of the Russian Federation) should provide for the main directions of counter-ing threats to tax security arising in the relevant areas of regulation. By-laws and regulations are designed to fix specific managerial ways of dealing with such threats.

## 1. Введение

Законодательство, обеспечивающее налоговую безопасность государства, в значительной степени фрагментировано. Специальные правовые нормы, обеспечивающие налоговую безопасность государства, являются частью нормативных актов, регулирующих в целом вопросы безопасности, государственного управления, и налоговые отношения. Такие нормы можно обнаружить на пересечении приведенных институтов законодательства. Актуальной задачей является выявление этих норм и оценка их системных свойств для того, чтобы иметь возможность оценить, насколько существующее правовое регулирование адекватно отражает элементы механизма обеспечения налоговой безопасности государства.

Идея безопасности имманентно присуща публичному управлению в различных сферах. Налоговая сфера, где этой идеей должны быть пронизаны различные аспекты налогового администрирования, исключением не является (см.: [1]). Гармоничная и непротиворечивая нормативная база – основа государственной политики в области обеспечения безопасности. С.Н. Максимов применительно к экономической безопасности включает в ее законодательное обеспечение «закрепление в компетенции и ответственности органов государственной власти РФ взаимосвязанной и скоординированной совокупности целей, задач, принципов, основных направлений их функционирования» [2, с. 144]. Ученым выделены, безусловно, важные элементы, но для достижения состояния системы нормативные акты, отражающие различные аспекты налоговой безопасности, должны раскрывать их через конструкции интересов, угроз, субъектов и способов обеспечения применительно к каждой сфере обеспечения безопасности, включая налоговую.

## 2. Классификация источников нормативного обеспечения налоговой безопасности

Учеными предлагаются различные классификации источников нормативного обеспечения налоговой безопасности. Э.А. Челышева выделяет шесть

уровней регулирования, относя к первому Конституцию РФ, законодательные акты федерального уровня, указы Президента РФ и постановления Правительства РФ по вопросам налогообложения, таможенных платежей, а также платного природопользования; ко второму – законы и правовые акты глав субъектов федерации, а также муниципальные правовые акты; к третьему – акты иных государственных органов всех уровней власти; к четвертому – акты предприятий и организаций; к пятому – судебные доктрины и документы разъяснительного характера; к шестому – международные договоры и соглашения в области налогообложения [3, с. 34–35]. Достоинством приведенной классификации является признание значимости каждого уровня публичного управления в обеспечении налоговой безопасности. Вместе с тем нельзя не отметить отсутствие логического основания именно для такого ранжирования правовых актов (вне зависимости от их юридической силы и территории действия), а также отнесения к источникам обеспечения налоговой безопасности актов таможенного и природоохранного законодательства. Более верной представляется предложенная О.А. Челпаченко классификация нормативных документов в области национальной безопасности на: программные документы (конвенции, стратегии, хартии, концепции, программы, доктрины, стандарты, директивы) как акты первого уровня, законодательство Российской Федерации и ее субъектов – на втором уровне; ведомственные нормативные правовые акты – на третьем [4, с. 25]. Применительно к налоговой безопасности приведенную классификацию следует дополнить высшим уровнем (Конституция РФ и ратифицированные международные договоры), а также муниципальными правовыми актами как элементом второго уровня.

## 3. Значение Конституции РФ в нормативном обеспечении налоговой безопасности государства

Основополагающее значение в правовом обеспечении налоговой безопасности имеет Конституция РФ как акт высшей юридической силы.

Конституция РФ, устанавливая в п. «м» ст. 71, что в ведении Российской Федерации находятся оборона и безопасность, выстраивает вокруг последней узко-военизированный дискурс (как состояния защищенности от военных, террористических угроз либо угроз, проистекающих из деятельности разведслужб иностранных государств). Эта формулировка представляется не вполне удачной, поскольку безопасность не существует вне контекста объекта обеспечения, который включает не только нейтрализацию военных угроз, но и рисков в каждой сфере управления: общественно-политической, социокультурной и, конечно, экономической, включая налоговую. При этом правовое регулирование многих отраслей управления в рамках этих сфер Конституция относит к совместному ведению Российской Федерации и ее субъектов. К примеру, обеспечение безопасности отнесено к исключительной компетенции Российской Федерации, но кадровая политика в правоохранительных органах принадлежит совместному ведению Российской Федерации и ее субъектов (п. «л» ч. 1 ст. 72 Конституции РФ), так же как и установление общих принципов налогообложения и административное законодательство в целом (п. «и», «к» ч. 1 ст. 72 Конституции РФ). Обеспечение экологической и общественной безопасности также отнесены п. «б» и «д» ст. 72 Конституции РФ к сфере совместного ведения. Таким образом, при совершенно разумном рассмотрении безопасности в более широком контексте, нежели военный, возникает противоречие относительно уровней системы управления, ее обеспечивающих. При этом очевидно, что обеспечение налоговой безопасности невозможно без реализации своих полномочий органами государственного управления субъектов федерации и органами местного самоуправления, вне скоординированной работы системы публичной власти в целом. Потому недостаточно в число источников национальной безопасности в целом (и налоговой безопасности в частности) включать акты только федерального уровня, и принципиальный подход к безопасности в Основном законе требует уточнения.

Однозначное понимание конституционной сущности безопасности необходимо для правильного применения связанных норм различных отраслей права, основанных на конституционных положениях, и такая потребность актуализируется с принятием поправок 2020 г. Так, п. «д» 1 ст. 83 Конституции обязывает Президента РФ назначать на должность и освобождать от нее руководителей федеральных органов исполнительной власти, ведающих вопро-

сами безопасности государства и общественной безопасности, только после консультаций с Советом Федерации. Корреспондирующая норма о правах Совета Федерации содержится в п. «к» ч. 1 ст. 102. Идет ли речь только о директоре ФСБ и министре внутренних дел? Но руководитель органа исполнительной власти, ведающий вопросами внутренних дел, упомянут в данном пункте отдельно от ведающего вопросами общественной безопасности. Соответственно, следует исходить из толкования безопасности в широком смысле, и речь должна идти о руководителях большего количества федеральных органов исполнительной власти, ведающих вопросами безопасности государства разных видов? Но каких?

Полагаем, в тексте Основного закона необходим методологически верный подход к безопасности как цели государственного управления и правового регулирования. Безопасность в широком смысле нужно рассматривать как методологическую основу правового регулирования. В узком смысле можно говорить о безопасности разных видов – как о сфере защиты от наиболее существенных угроз в различных сферах государственного управления. Обеспечение каждого вида безопасности, понимаемой в таком узком смысле, должно относиться к полномочиям различных органов и должностных лиц. Потому реализация предложений о внесении в Конституцию РФ специального раздела, посвященного национальной безопасности [5, с. 23], привела бы к хаосу в регулировании в силу слишком различной правовой природы мер противодействия угрозам безопасности разных видов.

Именно конституционные принципы должны выступать ориентиром для регулирования вопросов безопасности в отраслевых правовых актах.

Вместе с тем, как отмечают исследователи, «не существует глубоко продуманной корреляции между основным законом страны и правовыми нормами, регламентирующими экономическую деятельность» [6, с. 16].

Регламентация отдельных аспектов обеспечения безопасности различных видов осуществляется посредством более чем семидесяти федеральных законов, двухсот указов Президента РФ, около пятисот постановлений Правительства РФ и иных актов, т. е. в значительной степени фрагментирована [7, с. 28] и касается, в основном, частных угроз. Несмотря на значительное число регулятивных актов, учеными справедливо констатируется отсутствие механизмов обеспечения безопасности, общий характер компонентов регулирования и контроля в

сфере безопасности, нереализованная потребность в классификации специфических угроз во взаимосвязи с ущемляемыми ими интересами [8, с. 18–19].

#### **4. Роль федерального законодательства в обеспечении налоговой безопасности государства**

Основным нормативным актом, призванным комплексно регулировать вопросы обеспечения безопасности, выступает Федеральный закон от 28 декабря 2010 г. № 390-ФЗ «О безопасности».

Широко обсуждаемым в науке является отсутствие в законе собственно определения термина «безопасность» [9]. Однако такие определения, построенные по схожей модели, присутствуют в стратегиях отдельных видов безопасности. Более серьезным упущением является игнорирование законом критериев и видов безопасности, а также лаконичность принципов ее обеспечения, отсутствие комплексного регулирования необходимых элементов системы обеспечения безопасности, включая недостаточно четкую регламентацию деятельности специальных служб и их координации с иными субъектами государственного управления (в том числе управления налогообложением).

Вопросам налоговой безопасности в указанном законе не уделено должного внимания, соответствующего ее роли в управлении государством. Закон лишь упоминает применение социально-экономических мер органами власти в комплексе с иными мерами в качестве принципа обеспечения безопасности (п. 3 ст. 2) и содержания государственной политики в этой области (ч. 1 ст. 4).

Устранение описанных дефектов возможно путем конкретизации и наполнения реальным содержанием действующего закона. Предлагаемый же учеными путь его замены федеральным законом «О национальной безопасности Российской Федерации» [10, с. 13] может оказаться «игрой в слова», сменой формы без улучшения сути регулирования.

Кодификация норм обо всех видах безопасности (предлагаемая в литературе, см.: [11, с. 10]) невозможна без потери качества правового воздействия в силу разностороннего характера угроз и противодействия им.

Предложения придать закону о безопасности статус конституционного [12] обоснованно подчеркивают максимальную значимость вопросов безопасности в правовой системе государства, однако слабо соотносятся с положениями ч. 1 ст. 108 Основного закона, предписывающей принятие федеральных конституционных законов лишь по вопросам, предусмотренным в самой Конституции. Кроме того,

инициативы закрепить в таком конституционном законе методы деятельности каждого звена правоохранительной системы не вполне соответствуют назначению и уровню регулирования, могут привести к размыванию предмета закона и невозможности оперативного реагирования при изменении характера угроз национальной безопасности [13].

Закон о безопасности должен быть актом прямого действия, определяющим содержание управленческой деятельности органов публичной власти по обеспечению безопасности за счет фиксации ее целей, принципов, наиболее общих форм и средств осуществления. При этом в действующей редакции даже ст. 11 и 12 данного закона, описывающие полномочия и функции органов власти, являются бланкетными и потому предельно лаконичными. Таким образом, в обеспечении каждого вида безопасности данный закон должен играть, в первую очередь, методологическую роль, в то время как конкретизация функций и средств обеспечения безопасности каждого вида – прерогатива профильного закона в соответствующей сфере государственного управления.

Законодательные акты являются важнейшим источником обеспечения налоговой безопасности. О самостоятельном институте налоговой безопасности (и даже экономической безопасности, несмотря на мнения некоторых ученых [14, с. 93]) как подсистеме законодательства говорить не приходится, поскольку она выступает не отдельным предметом правового регулирования, который можно было бы обособить от иных управленческих отношений в государстве, а целью, методологической основой регламентации отношений в сфере государственного управления налогообложением. Налоговая безопасность как междисциплинарное экономико-правовое явление обеспечивается посредством согласования не только налогового, гражданско-правового, уголовно-процессуального законодательства (как отмечают некоторые ученые) [15], но, безусловно, и в первую очередь, посредством положений административных правовых актов. Административно-правовой либо финансово-правовой институт налоговой безопасности также выделить невозможно, поскольку обеспечивающие ее нормы объединены целью регулирования, а не предметом, который дифференцирован (применительно к административному праву – внутриуправленческие отношения между различными органами государственной администрации; применительно к финансовому –

внешние отношения субъектов публичного управления и частных участников налоговых отношений).

Ученые, исследующие отдельные виды безопасности, как правило, настаивают на принятии профильного закона, посвященного такой проблематике [16, с. 15; 17], что позволило бы придать комплексности регулированию, облегчить выявление целей и направлений государственного администрирования в соответствующей сфере [18]. В отношении налоговой безопасности такой закон во многом может оказаться декларативным и беспредметным в силу широкого круга затрагивающих ее социально-экономических отношений различной правовой природы. Более важным представляется учет угроз, индикаторов и принципов обеспечения налоговой безопасности в каждодневной работе органов государственного управления по принятии и реализации правовых норм. Действующие же нормативно-правовые акты концептуально касаются частных угроз либо, во многих случаях, вовсе не учитывают парадигму защиты от угроз.

Основу правового обеспечения налоговой безопасности составляют законодательные нормы, отражающие статус участников отношений в области обеспечения налоговой безопасности (правовые основы, принципы, организацию, направления, полномочия, формы и средства их деятельности, а также порядок контроля и надзора за законностью и, применительно к органам управления, за эффективностью их деятельности). Эти нормы не систематизированы и рассредоточены по многим федеральным законам и правовым актам различной юридической силы. В числе основных: Налоговый кодекс РФ, федеральные законы «О налоговых органах», «О службе в таможенных органах Российской Федерации», федеральные законы, регламентирующие правовые основы, принципы и средства деятельности специальных служб (Федеральный закон от 3 апреля 1995 г. № 40-ФЗ «О федеральной службе безопасности»), Федеральный закон «Об общих принципах организации законодательных (представительных) и исполнительных органов государственной власти субъектов Российской Федерации», Уголовный кодекс РФ, Кодекс РФ об административных правонарушениях.

Основой правового обеспечения налоговой безопасности на законодательном уровне, наряду с федеральным законом о безопасности, должны стать, исходя из предмета регулирования, Федеральный закон «О налоговых органах Российской Федерации» (применительно к внутриуправленческим

отношениям, поскольку налоговые органы являются основными субъектами налогового администрирования) и Налоговый кодекс РФ (применительно к отношениям между органами публичного управления и частными субъектами). Анализ содержания первого закона свидетельствует о необходимости его концептуальной доработки с целью четкого закрепления угроз налоговой безопасности, на минимизацию которых должна быть направлена деятельность налоговых органов, а также индикаторов ее эффективности.

Именно в Законе о налоговых органах, а не в Налоговом кодексе (как предлагают некоторые ученые) [19, с. 18–19], должны быть конкретизированы мероприятия по обеспечению собственной безопасности налоговых органов как важнейшего элемента налоговой безопасности страны. Кроме того, насущно необходимо более полное отражение административно-правовой специфики деятельности налоговых органов, а именно закрепление учитывающих сущность налоговой безопасности особых правил по отношению к общим нормам законодательства о государственной гражданской службе, об оказании налоговыми органами государственных услуг, о взаимодействии с иными органами власти. Всё вышесказанное в равной степени относится и к федеральному закону «О службе в таможенных органах Российской Федерации», а также к законам о полиции и федеральной службе безопасности.

Налоговый кодекс РФ не закрепляет за налоговыми органами цель обеспечения налоговой безопасности, хотя отдельные ученые придерживаются иного мнения [20]. В первой части кодекса изучаемый термин не упоминается вовсе, а во второй – употребляется в контексте установления налоговых механизмов обеспечения безопасности иных видов (пожарной, промышленной и т. п.). Несмотря на широкое использование их в практике государственного управления налогообложением, налоговое законодательство не содержит определения понятий налоговой безопасности, налоговых рисков и других взаимосвязанных категорий [21, с. 20].

Направленность на последовательное устранение угроз налоговой безопасности государства, безусловно, прослеживается в Налоговом кодексе РФ (поскольку именно этот законодательный акт призван системно регулировать отношения, возникающие исключительно в сфере налогообложения), но лишь опосредованно выводится из его содержания.

Принятие в Российской Федерации в конце 1990-х – начале 2000-х гг. двух частей Налогового ко-

декса нельзя оценить иначе, как революцию в устранении угроз налоговой безопасности. Такая оценка обусловлена следующими характеристиками Налогового кодекса РФ:

- в нем впервые получили закрепление принципы налогообложения, выработанные с учетом выверенных правовых позиций Конституционного Суда РФ и направленные на защиту права налогоплательщиков на свободное осуществление предпринимательской деятельности; особое значение в правоприменительной деятельности приобрел принцип толкования всех неустраиваемых сомнений, противоречий и неясностей законодательства в пользу налогоплательщика;

- кодексом было ограничено как подзаконное нормотворчество, так и нормотворчество субъектов федерации и муниципальных образований в налоговой сфере, ранее приводившее к неконтролируемому утяжелению налогового бремени;

- кодекс упорядочил права и обязанности налогоплательщиков и налоговой администрации в процессуальных отношениях;

- кодексом были закреплены экономически обоснованные элементы конкретных налогов (например, пропорциональная – на протяжении двадцати лет – ставка налога на доходы физических лиц; открытый перечень расходов, уменьшающих налоговую базу по налогу на прибыль организаций).

Заложенный в Налоговом кодексе РФ потенциал позволяет во многих аспектах адекватно реагировать даже на вновь возникающие вызовы.

Отдельную группу составляют законы, определяющие деятельность органов государственного управления по минимизации отдельных видов угроз налоговой безопасности различной природы. Среди них можно выделить, в частности, Федеральный закон от 7 августа 2001 г. № 115-ФЗ «О противодействии легализации (отмыванию) доходов, полученных преступным путем, и финансированию терроризма». Данный закон предусматривает полномочия Росфинмониторинга, а также публичные обязанности финансовых организаций по противодействию занижению налоговой базы путем совершения транзакций, не имеющих разумной деловой цели, в том числе с использованием зарубежных юрисдикций. Такие полномочия, не будучи отнесенными к налоговому администрированию в строгом смысле, в существенной мере минимизируют угрозы, в том числе, налоговой безопасности страны.

Особую роль в обеспечении налоговой безопасности играют федеральные конституционные

законы, регулирующие режим чрезвычайного и военного положения. В действующей редакции этих актов вопросы обеспечения налоговой безопасности при установлении соответствующих административно-правовых режимов определены неконкретно. Как показывает опыт преодоления пандемии коронавирусной инфекции в 2020 г., принципиальное значение для оперативного и эффективного регулирования в условиях чрезвычайных ситуаций имеет наличие заранее разработанных и законодательно закрепленных принципов функционирования системы государственного управления (в том числе налогообложением).

### **5. Подзаконные акты в системе обеспечения налоговой безопасности страны**

Подзаконная деятельность органов исполнительной власти является настолько важной в обеспечении экономической и, в частности, налоговой безопасности, что некоторые ученые сводят к ней в целом административно-правовое регулирование в этой сфере [22, с. 144]. Такую позицию можно считать узким подходом к административно-правовому обеспечению налоговой безопасности.

Постановления Правительства РФ и акты федеральных органов исполнительной власти обеспечивают реализацию положений законодательных норм в области обеспечения налоговой безопасности, придавая им необходимую конкретизацию в целях максимально эффективной реализации законных интересов личности, общества и государства. Особенностью таких актов в области налоговой безопасности является ограничение подзаконного нормотворчества в отсутствие прямого законодательного делегирования, предусмотренное в ст. 4 Налогового кодекса РФ. И если для актов, регулирующих отношения между органами налогового администрирования и налогоплательщиками, подобные ограничения представляются вполне оправданными, то на отношения внутри системы управления налогообложением (также описанные в НК РФ, как минимум, в части информационного обмена) они распространяться не должны. Иное, никак не затрагивая прав граждан, может привести к невозможности оперативной организации и перестройки системы налогового администрирования при изменении угроз налоговой безопасности.

Ведущую роль в системе подзаконных актов, обеспечивающих налоговую безопасность, играют акты Правительства РФ как органа общей компетенции, а также Минфина России и ФНС России как основных администрирующих органов. Правительство

РФ как высший орган исполнительной власти в стране должно нормативно предусмотреть процедуру координации усилий различных органов государственного управления налогообложением по обеспечению налоговой безопасности. Именно на этом уровне правотворчества, а не на уровне федерального закона (как это предлагает, например, С.А. Тропин [23, с. 10]), проблемы и пробелы управленческого взаимодействия органов налогового администрирования друг с другом и с иными ведомствами могут быть оценены и разрешены наиболее оперативно и авторитетно.

Однако в изучаемой области существенное значение имеют также правовые акты иных министерств и ведомств в той мере, в какой они воздействуют на угрозы налоговой безопасности, имеющие отраслевую природу. В настоящее время в разрабатываемых каждым ведомством правовых актах зачастую приоритетными оказываются интересы соответствующего ведомства [24, с. 67], не совпадающие ни с интересами иных органов управления, ни с национальными.

Ведомственные акты лишь тогда могут эффективно реализовывать свои обеспечительные функции, когда будут приниматься в соответствии с установленной процедурой в надлежащей форме в соответствии со стратегическими целями и отражать конкретные актуальные угрозы налоговой безопасности методами, соответствующими природе угроз и полномочиям издающих их органов.

Особую группу подзаконных источников обеспечения налоговой безопасности составляют положения о соответствующих органах государственного управления, конкретизирующие их административно-правовой статус, закрепляющие основы контроля и надзора за исполнением установленных общеобязательных правил безопасности, а также оказания государственных услуг, связанных с обеспечением налоговой безопасности. Положениями регулируется также деятельность совещательных и координационных органов в области обеспечения безопасности, в том числе налоговой (хотя вопросы налогообложения в них напрямую и не упоминаются):

Совета Безопасности РФ<sup>1</sup> и его Межведомственных комиссий по безопасности в экономической и социальной сфере<sup>2</sup>, по проблемам стратегического планирования<sup>3</sup>. Нельзя не отметить, что до сегодняшнего дня не принят отдельный Федеральный закон «О Совете Безопасности», как это предусмотрено п. «ж» ст. 83 Конституции РФ. Его появление позволило бы наполнить более весомым содержанием функционирование указанного органа, усилить его роль в системе государственного управления, как в части руководства этой системой, так и координации ее элементов, что особенно важно для безопасности налоговой с ее многофакторными угрозами.

Функции органов государственного управления налогообложением должны быть закреплены в положениях о них с учетом необходимости предвидеть, предотвращать угрозы налоговой безопасности, пресекать их действие и восстанавливать состояние управленческой системы в случае их реализации. Нормативно-правовая основа обеспечения безопасности в финансовой сфере должна не просто соответствовать уровню угроз, а опережать развитие нелегальных финансовых практик [25]. Реализация мер, закрепленных в каждом таком акте, должна быть реально обеспечена комплексом полномочий соответствующих органов, включая применение государственного принуждения к тем, чье поведение угрожает налоговой безопасности. Особую, хотя и косвенную, роль в правовом обеспечении налоговой безопасности играют административные регламенты оказания государственных услуг и межведомственного взаимодействия, а также межведомственные соглашения.

#### **6. Значение регионального и муниципального нормотворчества для обеспечения налоговой безопасности государства**

Нельзя упускать из виду нормативные правовые акты, принимаемые в субъектах федерации и муниципальных образованиях. Если федеральные акты определяют приоритеты национальной безопасности, векторы ее обеспечения и развития, а также общий механизм реализации [26, с. 14], то на уровне субъектов федерации применительно к

<sup>1</sup> Положение о Совете Безопасности Российской Федерации: утв. Указом Президента РФ от 7 марта 2020 г. № 175 // Собрание законодательства Российской Федерации. 2020. № 10. Ст. 1323

<sup>2</sup> Положение о Межведомственной комиссии Совета Безопасности Российской Федерации по безопасности в экономической и социальной сфере: утв. Указом Президента

РФ от 6 мая 2011 г. № 590 // Собрание законодательства Российской Федерации. 2011. № 19. Ст. 2721

<sup>3</sup> Положение о Межведомственной комиссии Совета Безопасности Российской Федерации по проблемам стратегического планирования: утв. Указом Президента РФ от 6 мая 2011 г. № 590 // Собрание законодательства Российской Федерации. 2011. № 19. Ст. 2721.

налоговой безопасности должны быть закреплены конкретные формы и методы ее обеспечения региональными органами власти, а также порядок их взаимодействия в этой сфере с органами местного самоуправления. Сложно согласиться с предложениями о принятии модельных законов субъектов федерации о внутренней безопасности [27, с. 9], поскольку в таком законе пришлось бы прописывать меры противодействия слишком разнородному для одного акта составу угроз. При этом в силу уровня регулирования такой закон не должен иметь рамочный характер.

Всё функционирование системы экономической безопасности, безусловно, не сводится к «проведению экспертизы принимаемых нормативно-правовых актов и государственных решений по финансово-хозяйственным вопросам» с позиции защищенности национальных интересов [28, с. 61] в соответствующей сфере. Вместе с тем такая экспертиза – важнейший элемент правотворческой деятельности органов государственного управления по обеспечению, в том числе, налоговой безопасности. «Отсутствие экспертизы и оценки законодательства с точки зрения критериев финансовой безопасности» [29, с. 73] обоснованно признается опасной негативной тенденцией законотворчества.

Учитывая разностороннюю природу угроз налоговой безопасности, любые проекты законодательных актов, затрагивающих вопросы налоговых отношений и управления экономикой, должны проходить экспертизу на предмет соответствия национальным интересам в области налоговой безопасности и эффективности минимизации угроз. Каждый законодательный акт должен учитывать реализацию

целей и принципов обеспечения налоговой (а также и иных видов) безопасности, закреплённой в концептуальном документе. Такая экспертиза возможна в процессе согласования законопроектов Правительством РФ, а также при регистрации соответствующих подзаконных актов Минюстом России.

### 7. Выводы

Таким образом, законодательство, включая документы стратегического планирования, должно фиксировать применительно к каждой сфере безопасности, включая налоговую: угрозы (риски), интересы, субъекты и способы ее обеспечения. Между тем оно в этом контексте хаотично и пробельно, что мешает правильно артикулировать цели правового регулирования и не может не сказываться на его эффективности.

В системе нормативного обеспечения налоговой безопасности Конституция РФ должна закреплять единый подход к сущности безопасности в целом, законодательные акты (в первую очередь, законы о безопасности, о налоговых органах, Налоговый кодекс РФ) – основные направления противодействия угрозам налоговой безопасности, возникающим в соответствующих сферах регулирования, а подзаконные акты – конкретные управленческие способы борьбы с такими угрозами. Нормативное регулирование подлежит координации на уровне актов стратегического планирования, с тем чтобы обеспечивалось своевременное обновление законодательства по результатам систематического анализа изменения видов и характера угроз, прогнозирования их эволюции, а также мониторинга степени эффективности самих методов оценки.

### СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ

1. Костенников М. В. Административные запреты и механизмы защиты прав налогоплательщиков – физических лиц. Часть 2 / М. В. Костенников, С. Ю. Корзун, Е. В. Трегубова // Административное и муниципальное право. – 2010. – № 3. – С. 5–33.
2. Максимов С. Н. Административно-правовое обеспечение экономической безопасности в Российской Федерации: концептуальные и методологические аспекты : дис. ... д-ра юрид. наук / С. Н. Максимов. – М., 2014. – 298 с.
3. Чельшева Э. А. Система налоговой безопасности и развитие ее нормативно-правового обеспечения / Э. А. Чельшева // Terra Ecomomicus. – 2010. – Т. 8, № 3. – Ч. 3. – С. 31–37.
4. Челпаченко О. А. Административно-правовые основы взаимодействия федеральных органов исполнительной власти Российской Федерации в сфере обеспечения национальной безопасности : автореф. дис. ... канд. юрид. наук / О. А. Челпаченко. – Саратов, 2011. – 31 с.
5. Рыжак Н. И. Правовое регулирование деятельности спецслужб в системе обеспечения национальной безопасности : автореф. дис. ... д-ра юрид. наук / Н. И. Рыжак. – М., 2000. – 41 с.



6. Карданов В. З. Правовое обеспечение экономической безопасности Российской Федерации : автореф. дис. ... д-ра юрид. наук / В. З. Карданов. – М., 2004. – 51 с.
7. Ашурбеков Т. А. Правовые и организационные основы надзорной и иной функциональной деятельности прокуратуры в сфере национальной безопасности : автореф. дис. ... д-ра юрид. наук / Т. А. Ашурбеков. – М., 2009. – 66 с.
8. Данилейко В. В. Теоретико-правовые проблемы обеспечения национальной безопасности России : автореф. дис. ... канд. юрид. наук / В. В. Данилейко. – СПб., 2010. – 24 с.
9. Долматова Н. Г. Понятие финансовой безопасности государства как объекта правового регулирования / Н. Г. Долматова // Финансовое право. – 2014. – № 5. – С. 33–37.
10. Кардашова И. Б. МВД России в системе обеспечения национальной безопасности Российской Федерации : автореф. дис. ... д-ра юрид. наук / И. Б. Кардашова. – М., 2006. – 57 с.
11. Чернигова Н. К. Правовое обеспечение внутренней безопасности страны в современных условиях: на опыте Соединенных Штатов Америки : автореф. дис. ... канд. юрид. наук / Н. К. Чернигова. – М., 2007. – 28 с.
12. Васильев Ф. П. Вопросы административно-правового регулирования обеспечения безопасности современной России / Ф. П. Васильев, М. Н. Дашко, А. С. Дугенец, А. В. Мельников // Административное право и процесс. – 2012. – № 3. – С. 65–67.
13. Закон. Обеспечение безопасности и реальной экономики : моногр. / под ред. Т. Я. Хабриевой. – М. : Ин-т законодательства и сравнит. правоведения при Правительстве Рос. Федерации : ИНФРА-М, 2017. – 48 с. – DOI: 10.12737/1988.
14. Миронова О. А. Налоговая безопасность: развитие теории, методологии и практики / О. А. Миронова // Инновационное развитие экономики. – 2016. – № 3-1 (33). – С. 90–97.
15. Лопатина Т. Н. Правовая методология обеспечения налоговой безопасности / Т. Н. Лопатина // Актуальные проблемы гуманитарных и естественных наук. – 2013. – № 7-2. – С. 79–85.
16. Погодина И. В. Правовое обеспечение экономической безопасности Российской Федерации : учеб. пособие / И. В. Погодина. – Владимир : Изд-во ВлГУ, 2015. – 96 с.
17. Саттарова Н. А. Концепция реализации государственного интереса в механизме обеспечения финансовой безопасности // Государственная власть и местное самоуправление. – 2017. – № 11. – С. 8–12.
18. Саттарова Н. А. Отдельные вопросы государственного администрирования в сфере обеспечения финансовой безопасности / Н. А. Саттарова, С. О. Шохин // Вестник Пермского университета. Юридические науки. – 2018. – № 2. – С. 167–185. – DOI: 10.17072/1995-4190-2018-40-167-185.
19. Ленковская Р. Р. Деятельность прокуратуры в системе обеспечения экономической безопасности Российской Федерации : автореф. ... дис. канд. юрид. наук / Р. Р. Ленковская. – М., 2005. – 32 с.
20. Белокрылова Е. А. Комментарий к Закону РФ «О безопасности» (постатейный) / Е. А. Белокрылова. – М. : Юстицинформ, 2008. – 280 с.
21. Алешин В. А. Системная парадигма обеспечения налоговой безопасности России и ее регионов / В. А. Алешин, В. Н. Овчинников, Э. А. Челышева // Terra Economicus. – 2012. – Т. 10, № 1. – С. 20–26.
22. Максимов С. Н. Административно-правовое обеспечение экономической безопасности в Российской Федерации: концептуальные и методологические аспекты : дис. ... д-ра юрид. наук / С. Н. Максимов. – М., 2014. – 298 с.
23. Тропин С. А. Государственное управление в правоохранительной сфере в механизме обеспечения экономической безопасности России : автореф. дис. ... д-ра юрид. наук / С. А. Тропин. – Рязань, 2004. – 47 с.
24. Минаков А. В. Пути совершенствования государственного управления бюджетно-налоговой безопасностью в России / А. В. Минаков // Финансы и кредит. – 2003. – № 23. – С. 60–71.
25. Система финансовой безопасности Российской Федерации: концептуальные подходы и решения : науч. докл. / под ред. Т. Я. Хабриевой, Ю. А. Чиханчина. – М. : Наука, 2015. – 50 с.
26. Поветкина Н. А. Национальная безопасность Российской Федерации: финансово-правовые условия обеспечения / Н. А. Поветкина // Вестник Университета имени О.Е. Кутафина. – 2017. – № 8. – С. 12–21. – DOI: 10.17803/2311-5998.2017.36.8.012-021.
27. Чернигова Н. К. Правовое обеспечение внутренней безопасности страны в современных условиях: на опыте Соединенных Штатов Америки : автореф. дис. ... канд. юрид. наук / Н. К. Чернигова. – М., 2007. – 28 с.

28. Тимофеев Ю. А. Финансовая безопасность – важнейший элемент экономической безопасности страны / Ю. А. Тимофеев, И. Р. Бажутина // Вестник Удмуртского университета. Серия: Правоведение. – 2005. – № 6. – С. 60–68.

29. Имамов М. М. Основные составляющие финансовой безопасности перехода экономики Российской Федерации на инновационный путь развития / М. М. Имамов // Управление инновациями: теория, методология, практика : сб. материалов VII Междунар. науч.-практ. конф. / под общ. ред. С. С. Чернова. – Новосибирск : Изд-во ЦРНС, 2013. – С. 71–75.

## REFERENCES

1. Kostennikov M.V., Korzun S.Yu., Tregubova E.V. Administrative prohibitions and mechanisms for protecting the rights of taxpayers - individuals. Part 2. *Administrativnoe i munitsipal'noe pravo = Administrative and municipal law*, 2010, no. 3, pp. 5–33. (In Russ.).
2. Maksimov S.N. *Administrative and legal provision of economic security in the Russian Federation: conceptual and methodological aspects*, Doct. Diss. Moscow, 2014. 298 p. (In Russ.).
3. Chelysheva E.A. The system of tax security and the development of its regulatory support. *Terra Economicus*, 2010, vol. 8, no. 3, pt. 3, pp. 31–37. (In Russ.).
4. Chelpachenko O.A. *Administrative and legal bases of interaction of federal executive authorities of the Russian Federation in the field of national security*, Cand. Diss. Thesis. Saratov, 2011. 31 p. (In Russ.).
5. Ryzhak N.I. *Legal regulation of the activities of special services in the system of ensuring national security*, Doct. Diss. Thesis. Moscow, 2000. 41 p. (In Russ.).
6. Kardanov V.Z. *Legal support of economic security of the Russian Federation*, Doct. Diss. Thesis. Moscow, 2004. 51 p. (In Russ.).
7. Ashurbekov T.A. *Legal and organizational bases of supervisory and other functional activities of the Prosecutor's office in the field of national security*, Doct. Diss. Thesis. Moscow, 2009. 66 p. (In Russ.).
8. Danileiko V.V. *Theoretical and legal problems of ensuring national security of Russia*, Cand. Diss. Thesis. St. Petersburg, 2010. 24 p. (In Russ.).
9. Dolmatova N.G. The concept of financial security of the state as an object of legal regulation. *Finansovoe pravo = Financial law*, 2014, no. 5, pp. 33–37. (In Russ.).
10. Kardashova I.B. *The Ministry of Internal Affairs of Russia in the system of ensuring national security of the Russian Federation*, Doct. Diss. Thesis. Moscow, 2006. 57 p. (In Russ.).
11. Chernigova N.K. *Legal provision of internal security of the country in modern conditions: on the experience of the United States of America*, Cand. Diss. Thesis. Moscow, 2007. 28 p. (In Russ.).
12. Vasiliev F.P., Dashko M.N., Dugenets A.S., Melnikov A.V. Issues of administrative and legal regulation of security in modern Russia. *Administrativnoe pravo i protsess = Administrative law and procedure*, 2012, no. 3, pp. 65–67. (In Russ.).
13. Khabrieva T.Ya. (ed.) *Law. Ensuring security and the real economy*. Moscow, Institute of Legislation and Comparative Law under the Government of the Russian Federation Publ., INFRA-M Publ., 2017. 48 p. DOI: 10.12737/1988. (In Russ.).
14. Mironova O.A. Tax security: development of theory, methodology and practice. *Innovatsionnoe razvitie ekonomiki = Innovative development of economics*, 2016, no. 3-1 (33), pp. 90–97. (In Russ.).
15. Lopatina T.N. Legal methodology of ensuring tax security. *Aktual'nye problemy gumanitarnykh i estestvennykh nauk = Actual problems of humanities and natural sciences*, 2013, no. 7-2, pp. 79–85. (In Russ.).
16. Pogodina I.V. *Legal support of economic security of the Russian Federation*. Vladimir, Vladimir State University Publ., 2015. 96 p. (In Russ.).
17. Sattarova N.A. The concept of the implementation of state interest in the mechanism of financial security. *Gosudarstvennaya vlast' i mestnoe samoupravlenie = State power and local self-government*, 2017, no. 11, pp. 8–12. (In Russ.).
18. Sattarova N.A., Shokhin S.O. Certain issues of state administration in the field of financial security. *Vestnik Permskogo universiteta. Yuridicheskie nauki = Bulletin of Perm University. Legal sciences*, 2018, no. 2, pp. 167–185. DOI: 10.17072/1995-4190-2018-40-167-185. (In Russ.).

19. Lenkovskaya R.R. *Activity of the Prosecutor's office in the system of ensuring economic security of the Russian Federation*, Cand. Diss. Thesis. Moscow, 2005. 32 p. (In Russ.).
20. Belokrylova E.A. *Commentary on the Law of the Russian Federation "On Security" (article by article)*. Moscow, Yustitsinform Publ., 2008. 280 p. (In Russ.).
21. Aleshin V.A., Ovchinnikov V.N., Chelysheva E.A. Systemic paradigm provision of tax security of Russia and its regions. *Terra Economicus*, 2012, vol. 10, no. 1, pp. 20–26. (In Russ.).
22. Maksimov S.N. *Administrative and legal provision of economic security in the Russian Federation: conceptual and methodological aspects*, Doct. Diss. Moscow, 2014. 298 p. (In Russ.).
23. Tropin S.A. *Public administration in the law enforcement sphere in the mechanism of ensuring economic security of Russia*, Doct. Diss. Thesis. Ryazan, 2004. 47 p. (In Russ.).
24. Minakov A.V. Ways of improving state management of fiscal security in Russia. *Finansy i kredit = Finance and credit*, 2003, no. 23, pp. 60–71. (In Russ.).
25. Khabrieva T.Ya., Chikhanchin Yu. A. (eds.) *The financial security system of the Russian Federation: conceptual approaches and solutions*. Moscow, Nauka Publ., 2015. 50 p. (In Russ.).
26. Povetkina N.A. National security of the Russian Federation: financial and legal conditions for ensuring. *Vestnik Universiteta imeni O.E. Kutafina = Bulletin of the O.E. Kutafin University*, 2017, no. 8, pp. 12–21. DOI: 10.17803/2311-5998.2017.36.8.012-021. (In Russ.).
27. Chernigova N.K. *Legal provision of internal security of the country in modern conditions: on the experience of the United States of America*, Cand. Diss. Thesis. Moscow, 2007. 28 p. (In Russ.).
28. Timofeev Yu.A., Bazhutina I.R. Financial security is the most important element of the country's economic security. *Vestnik Udmurtskogo universiteta. Seriya: Pravovedenie = Bulletin of the Udmurt University. Series: Jurisprudence*, 2005, no. 6, pp. 60–68. (In Russ.).
29. Imamov M.M. The main components of the financial security of the transition of the Russian economy. Federations on the innovative path of development, in: Chernov S.S. (ed.) *Upravlenie innovatsiyami: teoriya, metodologiya, praktika*, Collection of materials of the 7th International Scientific and Practical Conference, Novosibirsk, TsRNS Publ., 2013, pp. 71–75. (In Russ.).

#### ИНФОРМАЦИЯ ОБ АВТОРЕ

**Маслов Кирилл Владиславович** – кандидат юридических наук, доцент, доцент кафедры государственного и муниципального права  
*Омский государственный университет им. Ф.М. Достоевского*  
644077, Россия, г. Омск, пр. Мира, 55а  
E-mail: mas\_law@mail.ru  
ORCID: 0000-0001-8384-277X  
ResearcherID: M-6609-2016  
SPIN-код РИНЦ: 5325-9716; AuthorID: 678481

#### INFORMATION ABOUT AUTHOR

**Kirill V. Maslov** – PhD in Law, Associate Professor; Associate Professor, Department of State and Municipal Law  
*Dostoevsky Omsk State University*  
55a, Mira pr., Omsk, 644077, Russia  
E-mail: mas\_law@mail.ru  
ORCID: 0000-0001-8384-277X  
ResearcherID: M-6609-2016  
RSCI SPIN-code: 5325-9716; AuthorID: 678481

#### БИБЛИОГРАФИЧЕСКОЕ ОПИСАНИЕ СТАТЬИ

Маслов К.В. Нормативные правовые акты в системе обеспечения налоговой безопасности государства / К.В. Маслов // *Правоприменение*. – 2021. – Т. 5, № 4. – С. 148–158. – DOI: 10.52468/2542-1514.2021.5(4).148-158.

#### BIBLIOGRAPHIC DESCRIPTION

Maslov K.V. Normative acts in the system of national tax security provision. *Pravoprimenenie = Law Enforcement Review*, 2021, vol. 5, no. 4, pp. 148–158. DOI: 10.52468/2542-1514.2021.5(4).148-158. (In Russ.).