

**О.А. БОРЗУНОВА**

КАНДИДАТ ЮРИДИЧЕСКИХ НАУК,

КОНСУЛЬТАНТ ПРАВОВОГО УПРАВЛЕНИЯ ГОСУДАРСТВЕННОЙ ДУМЫ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

## **ЗНАЧЕНИЕ ЮРИДИЧЕСКОЙ ТЕХНИКИ В НАЛОГОВОМ ПРОЦЕССЕ**

Статья посвящена различным аспектам налогового процесса. Автором анализируются также юридико-технические методы, используемые в практике подготовки нормативных актов в области налогообложения.

**Ключевые слова:** налоговый процесс, методы юридической техники, внешняя форма норм налогового права, логика Налогового кодекса Российской Федерации, вступление в силу налоговых норм.

---

**O. BORZUNOVA**

CANDIDATE OF SCIENCE (LAW),

ADVISOR, LAW DEPARTMENT, THE STATE DUMA OF THE RUSSIAN FEDERATION

## **SIGNIFICANCE OF JURISTIC TECHNIQUE IN TAXATION**

The Article is devoted to various aspects of the tax process. The author also analyzes the legal and technical methods used in practice of the preparation of normative acts in the field of taxation.

**Key words:** The tax process, juridical technical methods, offside forms of norms of the tax law, the logic of Tax Code of the Russian Federation.

---

*Объективные причины обусловили кодификацию всего налогового законодательства, а субъективные причины усилили значение Налогового кодекса Российской Федерации как единого кодифицированного акта. Правотворчество играет при этом чуть ли не основную роль: от процесса принятия законопроектов зависит весь дальнейший процесс их применения. В связи с этим в статье обосновывается необходимость включения института принятия законов о налогах и сборах в налоговый процесс. Также анализируются особенности юридической техники в процессе принятия законов о налогах и сборах.*

### **Налоговый процесс как особая правовая категория**

Принятие НК РФ положило начало формированию налогового процесса как особого, самостоятельного института налогового права. До принятия НК РФ налогово-процессуальные нормы находились в зачаточном, нормативно не оформленном состоянии. Вместо четко структурированного института мы имели несколько разрозненных, плохо увязанных между собой нормативных предписаний. Налоговый контроль и ответственность постепенно превращались в область правовых пробелов и юридических споров. Нередко для решения спорных ситуаций приходилось привлекать по аналогии процессуальные нормы иных отраслей, прежде всего административного права. Такое положение тормозило дальнейшее развитие налогового законодательства, создавало значительные трудности для судебной и правоприменительной практики. По мнению многих авторов,

именно осуществление кодификации в налоговом праве и достижение необходимого уровня законодательной регламентации налоговых правоотношений позволило говорить о появлении сравнительно новых институтов в налоговом праве, а именно - о «налоговом процессе», включающем в себя, в частности, «разнообразные материальные и процессуальные налогово-правовые нормы, призванные гарантировать выявление и надлежащий порядок реализации налоговых обязательственных и деликтных отношений»<sup>1</sup>.

Правда, продолжающаяся кодификация налогового права, принятие более двухсот законов о внесении изменений в НК РФ, позволяет более расширительно смотреть на институт налогового процесса. В связи с этим можно говорить о налоговом процессе в широком и узком смысле.

В узком смысле налоговый процесс надо рассматривать как процесс реализации налоговых норм в практике деятельности налоговых органов. Большинство ученых рассматривает налоговый процесс именно в таком смысле, включая или исключая из его содержания те или иные институты<sup>2</sup>.

В широком смысле налоговый процесс рассматривается как институт налогового права Российской Федерации и объединяет налогово-процессуальные нормы, регулирующие однородные и образующие отдельную группу, налогово-процессуальные общественные отношения по подготовке проектов налоговых законов, их рассмотрению и утверждению, их реализации, осуществлению налогового контроля, учету налогоплательщиков, привлечению к

ответственности и обжалованию документов и действий (бездействий) налоговых органов и их должностных лиц.

При таком подходе процессуальные нормы налогового права по своему характеру обеспечивают выполнение задач и функций, стоящих перед государством и муниципальными образованиями в сфере налоговой политики.

Поскольку налоговое право большинством ученых признается подотраслью финансового права, а в рамках данной отрасли процесс как правовой институт, регулирующий процесс подготовки нормативных актов и их принятия законодательными органами. Например, бюджетный процесс применительно к принятию законов о бюджете или долгосрочных целевых программ.

Впервые выделение налогового процесса в таком смысле было обосновано Кузнеценковой В.Е.<sup>3</sup>, которая определяет налоговый процесс как урегулированную процессуальными нормами права деятельность государственных уполномоченных органов в налоговой сфере, направленную на установление правовых основ формирования налоговых доходов, обеспечение надлежащего поведения лиц по исполнению ими своих обязанностей как участников налоговых отношений, разрешение налоговых споров.

Не смотря на то, что не все авторы согласны с включением правотворческой деятельности в содержание налогового процесса<sup>4</sup>. В качестве дополнительных аргументов в обоснование широкого подхода к налоговому процессу можно привести положения Конституции РФ.

Согласно ст.57 Конституции РФ «каждый обязан платить законно установленные налоги и сборы», таким образом, в данной статье закрепляются основы правотворческой деятельности, которая должна проходить только на законодательном уровне.

Следующим аргументом является отнесение общих принципов налогообложения к совместному ведению Российской Федерации и субъектов Российской Федерации, а вопросов установления федеральных налогов к исключительному ведению Российской Федерации (ст.71 и 72 Конституции РФ). Принимая во внимание институты налогового права, отнесенные ст.1 НК РФ к общим принципам налогообложения и сборов, полагаем, что изменения в указанные институты должны приниматься только с учетом мнения субъектов Российской Федерации. Раскрываются общие принципы налогообложения в первой части НК РФ, а главами о региональных налогах закладываются основы налогообложения в субъектах Российской Федерации.

Таким образом, в законодательной процедуре, регламентирующей внесение изменений в

часть первую НК РФ или главы НК РФ о региональных налогах, предусмотрен особый режим внесения изменений.

Следующая норма, обосновывающая самостоятельность налогового процесса закреплена в ст. 104 Конституции РФ, согласно которой законопроекты об установлении или отмене налогов и о предоставлении льгот по их уплате могут быть внесены в Государственную Думу только при наличии заключения Правительства РФ. Таким образом, законодательный процесс, связанный с изменением законодательства о налогах и сборах, имеет еще одну характерную особенность – это участие Правительства Российской Федерации в стадии, предшествующей внесению законопроекта.

В ст. 106 Конституции РФ закрепляется положение об обязательном рассмотрении в Совете Федерации федеральных налогов, принятых Государственной Думой, по вопросам федеральных налогов и сборов.

Таким образом, в связи с выделением некоторых процессуальных норм законодательного процесса, касающихся налогов и сборов, полагаем можно говорить о налоговом процессе в том числе, как о системе норм, связанных с деятельностью государственных органов и органов местного самоуправления по установлению, введению и отмене налогов и сборов.

В исследовательской практике, полагаем, правомерно использовать узкий и широкий подход, учитывая, однако, их разные цели и задачи.

#### Разные подходы к институту юридической техники

При всем разнообразии взглядов на проблему юридической техники, существующих в разные периоды развития правовой науки, в литературе выделяются следующие подходы к определению исследуемого понятия:

1) широкий подход, когда юридическая техника отождествляется с правом в целом, либо лежит в его основе, либо отражает комплекс элементов правовой действительности;

2) узкий подход, когда юридическая техника присутствует лишь в одной сфере права - законодательной. При этом широкий подход преобладает в западноевропейской, узкий - в советской правовой литературе<sup>5</sup>.

Большинство современных отечественных исследователей также относят юридическую технику исключительно к сфере правотворчества и в этом контексте нередко отождествляют ее с техникой правотворческой<sup>6</sup>, законодательной<sup>7</sup>, нормотворческой<sup>8</sup>. В современных правовых словарях и энциклопедиях юридическая техника определяется как совокупность юриди-

ческих правил, приемов, способов, терминов и понятий, применяемых в процессе правотворчества<sup>9</sup>.

Однако рассмотрение юридической техники исключительно как элемента правотворческого процесса на этапе формирования законодательного (нормативного) акта не предполагает ее «встраивание» в функционирование закона в правоприменительном периоде. В этой связи следует согласиться с Л.Л. Круликовым, который считает отождествление законодательной и юридической техники необоснованным «по крайней мере по двум причинам. Во-первых, последняя как категория более широкая охватывает собой процесс «изготовления» не только законов, но и иных нормативных актов. Во-вторых, она имеет отношение и к правотворчеству, и к правоприменительной деятельности»<sup>10</sup>. Аналогичную точку зрения в литературе высказывают И.Н. Бокова, В.Н. Карташов. Промежуточную позицию по этому вопросу занимает С.С. Алексеев, который хотя и не рассматривает юридическую технику в русле правоприменительной деятельности, но «встраивает» ее механизмы в выработку не только законов (подзаконных актов), но и индивидуальных правовых актов<sup>11</sup>.

Как выход в условиях различных (порой существенно) взглядов на проблемы юридической техники многие ученые-правоведы предлагают отказаться от использования термина «юридическая техника». Так, В.М. Баранов полагает, что термин «юридическая техника» неточен, противоречив и применяется лишь в силу правовой традиции. По его мнению, этот термин условен прежде всего потому, что не согласуется с обоснованным различием между наукой и техникой. Получение знания о природе юридических приемов создания, реализации и толкования норм права нельзя называть техникой. Для этого, указывает В.М. Баранов, необходимо применять другой термин - «технология»<sup>12</sup>, под которой он понимает «основанную на определенных принципах, прогнозах и планах (стратегия) систему мыслительных и внешне актуализированных действий компетентных лиц и органов, связанную с упорядочением и приведением в определенную систему правовых предписаний, создания единого, внутренне и внешне согласованного акта, в ходе которого оптимально используются необходимые ресурсы (материальные, трудовые и т.п.), средства (техника), способы и методы (тактика), процессуальные формы (стадии, производства и т.п.) и соответствующие механизмы контроля за деятельностью субъектов и участников кодифицирующей практики»<sup>13</sup>.

Подводя итог указанным позициям, можно сказать, что юридическая техника определяет

ся, как система выработанных теорией и практикой правовой деятельности правил, приемов (способов, методов) и средств, используемых в процессе реализации юридической воли (правотворческой, интерпретационной, правоприменительной) полномочных органов и лиц.

### **Внешнее выражение норм налогового права**

В налоговом процессе юридической технике уделяется особое внимание. Более того, при изменении налогового законодательства используются особые юридико-технические приемы, отличные от других отраслей законодательства.

Некоторые приемы юридической техники прямо предусмотрены в НК РФ, другие вытекают из логики регулируемых отношений. Применительно к налоговому законодательству можно выделить следующие, используемые при кодификации группы приемов.

**Первую группу** составляют правила, приемы, средства, способы и методы, используемые для внешнего оформления нормативных и индивидуальных правовых актов. К этой группе можно отнести ст. 1 НК РФ, закрепляющую виды актов законодательства, регулирующих налоговые отношения.

Несмотря на рамки законодательства Российской Федерации о налогах и сборах, ограниченные ст. 1 НК РФ, и процесс законотворчества, при котором новые нормы инкорпорируются в НК РФ, нормы, приостанавливающие и изменяющие нормы законодательства о налогах и сборах содержатся в иных актах (в частности, статьи 5,6 Федерального закона от 22.07.2008 № 158-ФЗ<sup>14</sup>, статьи 8, 9 Федерального закона от 27.11.2008 № 224-ФЗ<sup>15</sup>, статьи 2 – 6 Федерального закона от 19.07.2009 № 202-ФЗ<sup>16</sup>). К нормам, регулирующим налоговые отношения, но не отвечающим требованиям ст.1 НК РФ, можно отнести ст. 5, п. 4 ст.6 Федерального закона от 31.05.1999 № 104-ФЗ «Об Особой экономической зоне в Магаданской области»<sup>17</sup>, п.3 ст. 30 Федерального закона от 24.07.2007 № 198-ФЗ «О федеральном бюджете на 2008 год и на плановый период 2009 и 2010 годов»<sup>18</sup>.

При анализе данных положений можно сделать вывод, что законодатель в начале кодификации налогового законодательства учитывал в правотворческой деятельности требования ст.1 НК РФ, а в последние годы перестал. Об этом свидетельствует дублирование норм взимания НДС и акцизов в ТК РФ и НК РФ, а также то, что нарушения ст. 1 НК РФ прослеживается только в законах последних лет.

Среди актов, нарушающих ст. 1 НК РФ, можно назвать Федеральный закон от 31.07.1998 № 147-ФЗ «О введении в действие части первой Налогового кодекса Российской Федерации»<sup>19</sup> и

Федеральный закон от 05.08.2000 № 118-ФЗ «О введении в действие части второй Налогового кодекса Российской Федерации и внесении изменений в некоторые законодательные акты Российской Федерации о налогах»<sup>20</sup>. Указанные законы призваны были только ввести в действие НК РФ и отменить устаревшие правовые акты. Вместе с тем в указанные законы стали вносить изменения, которые не только не относятся к законодательству о налогах и сборах, а являются нормами временного действия, попавшими в них постольку, поскольку их некуда больше включить (например, ст. 20, 20.1 Закона №118-ФЗ).

К средствам юридической техники данной группы следует отнести ст. 4 НК РФ, которая закрепляет правовые формы, в которые должны облекаться нормативные правовые акты, регулирующие налоговые отношения.

В частности согласно п. 1 ст. 6 НК РФ нормативный правовой акт признается несоответствующим НК РФ, если он издан органом, не имеющим в соответствии с НК РФ права издавать подобного рода акты. К таким актам можно отнести указы Президента Российской Федерации, который не назван среди органов, обладающих компетенцией по изданию нормативных правовых актов о налогах и сборах в ст.4 НК РФ. Также к таким актам, изданным за пределами своей компетенции, следует отнести акты ФНС РФ, поскольку данный орган согласно п.1 Положения о ФНС, утвержденному постановлением Правительства РФ от 30.09.2004 № 506<sup>21</sup>, не обладает полномочиями по нормативному правовому регулированию в сфере налогов и сборов, а осуществляет только контрольную функцию.

### Внутренняя логика норм НК РФ

Вторую группу правил юридической техники образуют правила, приемы, методы рациональной организации структуры, стиля, логико-языкового построения содержания правовых предписаний, обеспечения взаимосвязи юридических норм, изложения их структурных элементов.

Анализируя использование данных средств юридической техники в НК РФ, необходимо отметить, что НК РФ состоит из двух частей, которые подразделяются на 10 разделов, 38 глав (37 глав без учета ЕСН), 498 статей с учетом ЕСН (487 статей без учета ЕСН). В НК РФ содержится большое количество статей второго и даже третьего порядка (пример, ст. 346.25.1), что значительно затрудняет как налоговый процесс с точки зрения внесения в НК РФ изменений, так и правоприменительную деятельность. Статьи второго порядка сами по себе не являются проблемой, и законодательство знает примеры их

использования без отрицательных последствий (например, КоАП РФ). Однако в КоАП РФ статьи второго порядка являются естественным продолжением нумерации глав, и введение их в законодательство сделано сознательно, что нельзя сказать о статьях НК РФ. В НК РФ такие нормы появились случайно, поскольку после нескольких глав о федеральных налогах, не оставляя резервных статей и не закончив установление федеральных налогов, были введены в НК РФ региональные налоги (хронологический порядок их принятия проиллюстрирован выше).

Статьи НК РФ в свою очередь подразделяются на пункты (цифры с точкой), подпункты (цифры или буква со скобкой), абзацы (без цифр и букв). К сожалению, надо признать, что в статьях НК РФ также встречаются пункты и подпункты второго порядка, поскольку не всегда происходит их пересчет (например, ст. 148, п.3 ст. 149, п.5.1 ст.154, п.9.1 ст. 165, п.9.1 ст.165 НК РФ).

Полагаем, что с точки зрения юридической техники новые пункты, подпункты и абзацы должны вставляться в конец соответствующей структурной единицы, в то время как они часто вставляются в середину, исходя из общего предмета правового регулирования с соседними пунктами, подпунктами или абзацами соответственно.

Еще одной огромной проблемой юридической техники в НК РФ являются перекрестные ссылки, иногда с весьма длинными «хвостами». Такой юридико-технический прием позволяет забыть начало, пока правоприменитель дойдет до сути правовой нормы (например, ст.12, ст. 145, пп.24 п.2 ст. 149, п.3 ст.153 НК РФ и др.).

Дублировать в каждой норме положения другой, на которую делается ссылка, - тоже не выход, поскольку это значительно увеличит и так большой объем НК РФ. Здесь проблема заключается в самом содержании: множество перечислений, исключений и даже исключений из исключений! Например, п.18.1 ст. 217, абз. пятый пп. 2 п.1 ст.239, пп. 9 п. 1 ст. 251, пп. 5 -7 ст. 270 НК РФ и др.

Указанные выше приемы юридической техники относятся к структуре НК РФ и логике построения структурных единиц.

К этой же группе можно отнести приемы введения различных дефиниций в содержание НК РФ. Согласно Методическим рекомендациям по юридико-техническому оформлению законопроектов, разработанными Правовым управлением Аппарата Государственной Думы, при введении в законодательство новых терминов, должно даваться их определение. В связи с этим НК РФ содержит определения многих новых понятий, не используемых до его принятия. На-

пример, недоимка, свидетельство о постановке на учет в налоговом органе, учетная политика для целей налогообложения, объект налогообложения, налоговый агент, налоговая база и др.

Другая группа дефиниций – это определения новых понятий, предусмотренных специально для НК РФ, но используемых в других отраслях законодательства в иных значениях. Введение различных понятий сразу помогает отличить данное понятие от аналогичного другой отрасли. Например, взаимозависимые лица в НК РФ и аффилированные лица в валютном законодательстве; сельскохозяйственные товаропроизводители; организации, налоговый резидент и др.

Вызывает возражение рекомендация Ю.А.Тихомирова каждой отрасли законодательства давать самостоятельное определение юридического термина, используемого в разных отраслях законодательства в разных значениях<sup>22</sup>. Представляется, что использование одного и того же термина в разных отраслях в разных значениях может привести к проблемам к правопониманию, когда данный термин будет использоваться в какой-то третьей отрасли без раскрытия смысла.

### Юридическая техника

#### в подзаконных актах налогового права

К третьей группе правил юридической техники относят правила, приемы и способы разработки и оформления правоприменительных и интерпретационных актов.

При издании подзаконных нормативных актов по вопросам налогообложения и сборов государственные органы исполнительной власти должны соблюдать специальные требования, установленные пунктом 1 статьи 4 НК РФ: 1) издание подзаконного акта должно быть прямо предусмотрено актом налогового законодательства; 2) нормативные правовые акты должны быть изданы в пределах компетенции соответствующего органа; 3) эти акты не должны изменять или дополнять налоговое законодательство. Указанные правила распространяются и на нормативные акты, изданные до вступления в силу НК РФ.

Непосредственно законом определяется, какой вопрос и каким подзаконным актом должен быть урегулирован. Предмет подзаконного нормотворчества должен быть определен максимально четко, чтобы избежать возможности его произвольного (прежде всего расширительного) толкования. Например, Правительство РФ уполномочено издавать постановления, определяющие: порядок списания безнадежных недоимок по федеральным налогам и сборам (п. 1 ст. 59 НК РФ); перечень отраслей и видов дея-

тельности, имеющих сезонный характер (подп. 5 п. 2 ст. 64 НК РФ); правила ведения Единого государственного реестра налогоплательщиков (п. 3 ст. 83 НК РФ); порядок выплаты и размеры сумм, подлежащих выплате свидетелям, переводчикам, специалистам, экспертам и понятным, привлекаемым для участия в производстве действий по осуществлению налогового контроля (п. 4 ст. 131 НК РФ).

Таким образом, без прямого указания в Законе возможность издания подзаконных налоговых правовых актов органом исполнительной власти по собственной инициативе исключается. В пункте 7 совместного Постановления Пленумов Верховного Суда и Высшего Арбитражного Суда РФ от 11 июня 1999 г. № 41/9 обращается внимание, что «решая вопрос о применении по конкретному делу нормативного правового акта по вопросам, связанным с налогообложением и сборами, судам необходимо иметь в виду, что в соответствии со статьей 4 НК РФ органы исполнительной власти любого уровня вправе издавать такие акты только в случае, если это предусмотрено законодательством о налогах и сборах»<sup>23</sup>. При этом законодатель вправе в любое время изменить пределы подзаконного нормотворчества по тому или иному вопросу налогообложения либо урегулировать этот вопрос непосредственно законом.

Таким образом, подзаконное нормотворчество в сфере налогов и сборов всегда носит вторичный, производный характер. Его задача – исключительно конкретизация налоговых правовых норм, установленных законодателем. «Любое изменение или дополнение актов законодательства должно в этой связи рассматриваться как искажение воли законодателя, делегировавшего исполнительному органу ограниченные полномочия в налоговой сфере, а, следовательно, не может создавать правовых последствий для участников налоговых отношений»<sup>24</sup>. Органы исполнительной власти не вправе издавать акты, содержащие «новые», первичные налогово-правовые нормы, не имеющие правовых оснований в актах налогового законодательства.

#### Вступление в силу норм НК РФ

Порядок и условия опубликования, содержащиеся в Конституции РФ, Федеральном законе «О порядке опубликования и вступления в силу федеральных конституционных законов, федеральных законов, актов палат Федерального Собрания», а также ст. 5 НК РФ. В указанной статье содержится особый порядок вступления в силу изменений в НК РФ, о котором говорилось выше.

Проблемы с инструментарием юридической

техники возникают, когда необходимо срочное вступление в силу изменений в НК РФ. В частности в нарушение статьи 5 НК РФ был принят Федеральный закон от 13 октября 2008 г. № 172-ФЗ «О внесении изменения в статью 174 части второй Налогового кодекса Российской Федерации»<sup>25</sup>, вступивший в силу со дня официального опубликования (статья 2). В то время как статья 5 НК РФ в редакции Федерального закона от 27 июля 2006 г. № 137-ФЗ предусматривала вступление в силу изменений во вторую часть НК РФ только с первого числа очередного налого-

вого периода по соответствующему налогу.

Стоит добавить, правда, что сегодня данная проблема снята: 26 ноября 2008 года был принят Федеральный закон № 224-ФЗ «О внесении изменений в часть первую, часть вторую Налогового кодекса Российской Федерации и отдельные законодательные акты Российской Федерации»<sup>26</sup>, допускающий возможность вступления в силу изменений в НК РФ, улучшающих положение налогоплательщика, со дня официального опубликования.

<sup>1</sup> Винницкий Д.В. Российское налоговое право: проблемы теории и практики. СПб.: Издательство "Юридический центр Пресс", 2003. С. 307.

<sup>2</sup> См.: Староверова О.В., Эриашвили Н.Д. Налоговый процесс: Учебное пособие для вузов / Под ред. проф. Н.М. Коршунова. М.: ЮНИТИ-ДАНА; Закон и право, 2004; Налоговые процедуры: Учеб. пособие / Под ред. А.Н. Козырина. М.: Норма, 2008; Глазунова И.В. О понятии налогового процесса // Финансовое право. 2005. № 7.

<sup>3</sup> См.: Кузнеценкова В.Е. Налоговый процесс: современная концепция правового регулирования: Дис. ... д-ра юрид. наук. 2005.

<sup>4</sup> Копина А.А. Содержание налогового процесса // Финансовое право, 2009, № 1

<sup>5</sup> См.: Муромцев Г.И. Юридическая техника: некоторые аспекты содержания понятия // Проблемы юридической техники: Сб. статей / Под ред. В.М. Баранова. Н. Новгород, 1999. С. 30 - 31.

<sup>6</sup> См.: Алексеев С.С. Государство и право: Начальный курс. М., 1993. С. 125; Венгеров А.Б. Теория государства и права. М., 1998. С. 504 - 505.

<sup>7</sup> См., например: Керимов Д.А. Культура и техника законотворчества. М., 1991. С. 12 и далее; Власенко Н.А. Основы законодательной техники: Практическое руководство. Иркутск, 1995. С. 70; Законодательная техника: Научно-практическое пособие / Под ред. Ю.А. Тихомирова. М., 2000. С. 5 - 11.

<sup>8</sup> См.: Бабаев В.К. Теория современного советского права: Фрагменты лекций и схемы. Н. Новгород, 1991. С. 76.

<sup>9</sup> Тихомирова Л.В., Тихомиров М.Ю. Юридическая энциклопедия / Под ред. М.Ю. Тихомирова. М., 2005. С. 950 - 951.

<sup>10</sup> Кругликов Л.Л. О средствах законодательной техники в уголовном праве // Проблемы юридической техники в уголовном и уголовно-процессуальном законодательстве: Сб. науч. статей / Под ред. Л.Л. Кругликова. Ярославль, 1996. С. 3.

<sup>11</sup> См.: Алексеев С.С. Проблемы теории права. Курс лекций: В 2 т. Свердловск, 1973. Т. 2. С. 143.

<sup>12</sup> См.: Проблемы юридической техники: Сб. статей / Под ред. В.М. Баранова. С. 11 - 12.

<sup>13</sup> Кодификация законодательства: теория, практика, техника: Материалы международной научно-практической конференции / Под ред. В.М. Баранова, Д.Г. Краснова. – Н.Новгород, 2009. С.61-62.

<sup>14</sup> Собрание законодательства РФ", 28.07.2008, N 30 (ч. 1), ст. 3614,

<sup>15</sup> СЗ РФ, 01.12.2008, № 48, ст. 5519,

<sup>16</sup> СЗ РФ, 20.07.2009, № 29, ст. 3639,

<sup>17</sup> СЗ РФ, 07.06.1999, № 23, ст. 2807.

<sup>18</sup> СЗ РФ, 30.07.2007, № 31, ст. 3995,

<sup>19</sup> СЗ РФ, 03.08.1998, № 31, ст. 3825,

<sup>20</sup> СЗ РФ, 07.08.2000, № 32, ст. 3341,

<sup>21</sup> СЗ РФ, 04.10.2004, № 40, ст. 3961,

<sup>22</sup> Тихомиров Ю.А. Юридическая техника – инструмент правотворчества и правоприменения // Юридическая техника. № 1. 2007. С.14.

<sup>23</sup> Постановление Пленума ВС РФ, Пленума ВАС РФ от 11.06.1999 N 41/9 "О некоторых вопросах, связанных с введением в действие части первой Налогового кодекса Российской Федерации" // Вестник ВАС РФ. 1999. № 8.

<sup>24</sup> Комментарий к Налоговому кодексу Российской Федерации (постатейный) / Под ред. А.Н. Козырина. М.: ТК Велби; изд-во "Проспект", 2005. С. 23.

<sup>25</sup> Российская газета, № 214, 14.10.200.

<sup>26</sup> Российская газета, № 243, 27.11.2008.