

*С. А. Ядрихинский***ОТ ЗАКОННОГО ИНТЕРЕСА НАЛОГОПЛАТЕЛЬЩИКА К СУБЪЕКТИВНОМУ ПРАВУ:
ГЕНЕЗИС И ЭВОЛЮЦИЯ**

© Ядрихинский Сергей Александрович (Syadr@yandex.ru), кандидат юридических наук, доцент, доцент кафедры административного и финансового права, Северо-Западный институт (филиал) Университета имени О. Е. Кутафина (МГЮА), 160001, Российская Федерация, г. Вологда, ул. Мира, 32.

Тема кандидатской диссертации: «Защита прав и законных интересов налогоплательщиков – юридических лиц (финансово-правовой аспект)». Автор и соавтор более 50 публикаций, в т. ч. «Механизм обеспечения исполнения обязанности по уплате налогов: проблемы теории и практики» (2015).

Область научных интересов: защита прав и законных интересов налогоплательщиков.

АННОТАЦИЯ

Предметом исследования является малоизученный в теории налогового права вопрос, связанный с эволюцией дозволений налогоплательщика. Анализируется процесс трансформации законного интереса в субъективное право налогоплательщика. На основе ретроспективного анализа налогового законодательства систематизируются знания о диалектике такого преобразования. Рассматривается фактический базис перехода законного интереса налогоплательщика на скорый возврат налога на добавленную стоимость (НДС) к субъективному праву на применение заявительного порядка возмещения НДС. Обосновывается мысль, что основной объективной причиной преобразования является усложнение общественных экономических отношений. Делается вывод, что следствием формализации законного интереса в субъективное право является приобретение им более устойчивого правового состояния и переход на качественно новый, более защищенный уровень дозволения. В качестве особенности вновь преобразованного права отмечается его нормативное насыщение как в содержательном наполнении, так и в детализации его реализации.

Ключевые слова: законный интерес, субъективное право, предправо, преобразование, налогоплательщик, налоговый орган, налоговое законодательство.

Цитирование. Ядрихинский С. А. От законного интереса налогоплательщика к субъективному праву: генезис и эволюция // Юридический вестник Самарского университета. 2019. Т. 5. № 2. С. 69–74. DOI: <https://doi.org/10.18287/2542-047X-2019-5-2-69-74>.



S. A. Yadrikhinskiy**FROM THE LEGITIMATE INTEREST OF THE TAXPAYER TO THE SUBJECTIVE RIGHT: GENESIS AND EVOLUTION**

© **Yadrikhinskiy Sergey Alexandrovich (Syadr@yandex.ru)**, Candidate of Legal Sciences, associate professor, associate professor of the Department of Administrative and Financial Law, **North-West Institute (branch) of the Kutafin Moscow State Law University**, 32, Mira Street, Vologda, 160001, Russian Federation.

Subject of Candidate's thesis: «Protection of the rights and legitimate interests of taxpayers – legal entities (financial and legal aspect)». Author and coauthor of more than 50 publications, including «The mechanism of ensuring execution of the duty of payment taxes: problems of theory and practice» (2015).

Research interests: protection of the rights and legitimate interests of taxpayers.

ABSTRACT

The subject of the study is a little-studied in the theory of tax law issue related to the evolution of the taxpayer's permits. The study analyzes the process of transformation of legitimate interest into the subjective right of the taxpayer. On the basis of a retrospective analysis of tax legislation systematized knowledge of the dialectic of this transformation. The article considers the actual basis of the transition of the taxpayer's legitimate interest to the prompt return of value added tax (VAT) to the subjective right to apply the application procedure for VAT refund. The author substantiates the idea that the main objective reason for the transformation is the complexity of social and economic relations. It is concluded that the consequence of formalization of legitimate interest in subjective law is the acquisition of a more stable legal status and the transition to a qualitatively new, more secure level of permission. As a feature of the newly transformed law, its normative saturation is noted both in the content and in the details of its implementation.

Key words: legitimate interest, subjective right, pre-right, conversion, taxpayer, tax authority, tax legislation.

Citation. Yadrikhinskiy S. A. *Ot zakonnogo interesa nalogoplatel'shchika k sub»ektivnomu pravu: genezis i evolyutsiya* [From the legitimate interest of the taxpayer to the subjective right: genesis and evolution]. *Juridicheskiy vestnik Samarskogo universiteta* [Juridical Journal of Samara University], 2019, Vol. 5, no. 2, pp. 69–74. DOI: <https://doi.org/10.18287/2542-047X-2019-5-2-69-74> [in Russian].

Помимо субъективных прав налогоплательщика, основной перечень которых закреплен в ст. 21 Налогового кодекса Российской Федерации (часть первая) от 31.07.1998 № 146-ФЗ [1] (далее – НК РФ), законодатель ввел понятие «законный интерес», представляющий собой не запрещенное законом стремление налогоплательщика в приобретении или сохранении налоговых благ.

В отличие от притязания, содержащегося в субъективном праве, правомерность которого не требует какого-либо правоприменительного признания, законный характер фактического интереса налогоплательщика не так очевиден для всех сторон правоотношения. Он нуждается в дополнительном юридическом одобрении со стороны налогового органа или суда, что не позволяет изначально считать определенным вид, меру и объем поведения налогоплательщика. До санкционирования законным интерес видится лишь в сознании самого налогоплательщика, и, только пройдя правоприменительный тест на допустимость, он приобретает ранг законного.

Такие особенности законного интереса делают его крайне неустойчивой правовой конструкцией, находящейся в режиме доказывания права на существование, подвергаясь постоянной оценке со стороны налогового органа и суда. Поэтому каждый законный интерес объективно стремится закрепиться в тексте закона, формализоваться в виде субъективного права и приобрести тем самым определенность.

Если обратиться к предшественнику Налогового кодекса РФ – Закону РФ от 27.12.1991 № 2118-1 «Об основах налоговой системы в Российской Федерации» [2], то увидим, что в первоначальной редакции у налогоплательщика было всего четыре права. Понятие «законные интересы налогоплательщика» вообще не употреблялось. Налоговый кодекс РФ в ст. 21 перечисляет шестнадцать прав и не закрывает этот перечень. Многие сегодняшние права налогоплательщика еще совсем недавно не имели такого статуса и прошли тернистый путь от правомерного притязания до законодательного признания.

Известный немецкий правовед Рудольф фон Иеринг (22.08.1818 – 17.09.1892) в своем мону-

ментальном труде «Борьба за право» писал, что «все права в мире были завоеваны; каждое значительное правовое положение сначала должно было быть вынуждено у тех, кто ему сопротивлялся; каждое право – все равно, право народа или индивидуума, – предполагает постоянную готовность защищаться» [3, с. 1].

Федеральным законом от 17.12.2009 № 318-ФЗ «О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации в связи с введением заявительного порядка возмещения налога на добавленную стоимость» [4] гл. 21 Налогового кодекса РФ была дополнена ст. 176.1 НК РФ, устанавливающей право налогоплательщика на применение заявительного порядка возмещения НДС.

Суть заявительного порядка в том, что решение о возмещении НДС принимается сразу же после подачи налогоплательщиком налоговой декларации, т. е. до завершения камеральной налоговой проверки этой налоговой декларации, но в ходе последующей камеральной налоговой проверки налоговый орган должен будет убедиться в соблюдении налогоплательщиком всех условий возмещения налога.

Налогоплательщики, отвечающие требованиям ст. 176.1 НК РФ, вправе рассчитывать на ускоренный зачет (возврат) НДС. Данное право налогоплательщики могут реализовывать, начиная с декларационной кампании за первый квартал 2010 года (п. 9 ст. 2, ч. 4 ст. 4 Федерального закона от 17.12.2009 № 318-ФЗ). Однако если ретроспективно проследить, как данная возможность формализовалась в субъективное право, то можно увидеть, что прообразом этого права являлся законный интерес налогоплательщика.

Данный интерес основывался на возможности применения упрощенного порядка процедуры возмещения (зачета) сумм налога на добавленную стоимость, уплаченных поставщикам материальных ресурсов, использованных для производства и реализации продукции на экспорт в отношении так называемых «традиционных экспортеров» – крупнейших предприятий-экспортеров.

Ни Налоговый кодекс РФ, ни предшественник гл. 21 НК РФ – Закон РФ от 06.12.1991 № 1992-1 «О налоге на добавленную стоимость» [5] – понятия «традиционный экспортер» не содержали. Этот институт появился в начале нулевых только благодаря правотворческой деятельности Министерства Российской Федерации по налогам и сборам (МНС России) [6–9].

Статус «традиционного экспортера» представлял определенные преимущества: в привилегированном процессе администрирования НДС и сокращенном сроке проверки обоснованности возврата сумм НДС из бюджета (один месяц вместо трех). Соответственно, утрата этого статуса лишала налогоплательщика всех этих благ.

Автору этих строк пришлось в 2004 году быть участником налогового спора (дело № А13-11557/04-19), предметом которого являлись законные интересы налогоплательщика. Их защита

была связана с исключением крупнейшего налогоплательщика ОАО «Северсталь» из списка традиционных экспортеров.

Позиция налогоплательщика заключалась в том, что нарушались не права налогоплательщика, а его законные интересы, суть которых заключалась в обладании благами, связанными с ускоренной оборачиваемостью денежных средств, что, в свою очередь, приводило к уменьшению потребностей в кредитных ресурсах, в частности и в денежных средствах в целом.

В соответствии с п. 4 ст. 176 НК РФ в редакции закона, действовавшей на момент спора, возмещение НДС производилось *не позднее трех месяцев*, считая со дня представления налогоплательщиком налоговой декларации, указанной в п. 6 ст. 164 НК РФ, и документов, предусмотренных ст. 165 НК РФ. Формулировка «не позднее трех месяцев» давала основание говорить, что суммы НДС могут быть возмещены как в месячный срок, так и в трехмесячный. Очевидно налогоплательщик был заинтересован в более быстром возврате возмещаемого НДС.

Законодательных ограничений для более быстрого возмещения НДС установлено не было. Более того, присвоение статуса «традиционный экспортер» формировало у налогоплательщика законные ожидания на ускоренную процедуру возмещения НДС. Однако скорость возврата (зачета) НДС зависела лишь от организации работы самого налогового органа.

Институт традиционных экспортеров неоднозначно был воспринят юридическим сообществом. Первое, что обращало внимание, – это регулирование отношений ведомственными актами, при этом не всегда опубликованными, да еще с грифом «ДСП» (для служебного пользования). В литературе того времени справедливо отмечалась необходимость имплементировать данный институт в главу 21 Налогового кодекса РФ [10].

Как итог – действия МНС России были признаны Министерством Российской Федерации по антимонопольной политике и поддержке предпринимательства (МАП России) ограничивающими конкуренцию на рынке финансовых услуг [11].

Приказом ФНС РФ от 21.10.2004 № САЭ-3-03/5@ «Об отмене понятия и перечня традиционных экспортеров» [12] в целях приведения документов МНС России в соответствие с положениями главы 21 «Налог на добавленную стоимость» Налогового кодекса Российской Федерации понятие «традиционный экспортер» отменялось и перечень традиционных экспортеров аннулировался. С выходом данного Приказа утрачивали силу соответствующие письма МНС России, а на всех налогоплательщиков стал распространяться единый порядок возмещения НДС.

В дальнейшем крупные налогоплательщики-экспортеры обращались в департамент налоговой и таможенно-тарифной политики Минфина РФ с предложениями об установлении для традиционных экспортеров особого порядка возмещения налога на добавленную стоимость. Однако данное

предложение Минфином РФ не было поддержано как не соответствующее, по его мнению, законодательству о налогах и сборах. Минфин РФ считал, что принятие такого особого порядка нарушало бы принципы всеобщности и равенства налогообложения и могло создать прецедент для постановки аналогичных вопросов другими налогоплательщиками [13].

Потребовалось несколько лет, чтобы появилась ст. 176.1 НК РФ. Принятие положений ст. 176.1 НК РФ пришлось на период, совпавший по времени с финансовым кризисом 2008–2009 гг.

Заместитель министра финансов И. В. Трунин отметил, что введение заявительного порядка явилось антикризисной мерой, которая, как показала практика, оправдала себя [14].

В *пояснительной записке* к проекту *федерального закона «О внесении изменений и дополнений в часть вторую Налогового кодекса Российской Федерации в связи с введением заявительного порядка возмещения налога на добавленную стоимость»*, в частности, было отмечено, что длительный срок рассмотрения налоговыми органами налоговой декларации, в которой заявлено право на возмещение, – это *основная проблема* процедуры возмещения НДС. Продолжительные сроки возмещения налога (более четырех месяцев) являются *реальным тормозом* развития экономической активности налогоплательщиков, а в условиях экономического кризиса длительная процедура возмещения налога может стать причиной банкротства компаний.

Несмотря на то что в *пояснительной записке*, говорилось о направленности законопроекта в отношении всех налогоплательщиков, очевидно, что прежде всего этот порядок адресовался крупнейшим налогоплательщикам, уплата налога у которых исчислялась миллиардами рублей.

Начальный совокупный объем уплаченных налогов, при котором налогоплательщики вправе применять заявительный порядок возмещения НДС (входной порог), составлял 10 млрд руб., в 2016 г. данный порог был снижен уже до 7 млрд руб. и с 1 октября 2018 года уменьшен до 2 млрд рублей.

Одновременно для всех остальных налогоплательщиков с 3 сентября 2018 года вступили в силу поправки, сокращающие время камеральной проверки деклараций по налогу на добавленную стоимость НДС с трех месяцев до двух, позволяющие реализовывать законный интерес на скорый возврат оборотных средств. Такая правовая возможность осуществилась благодаря использованию налоговыми органами новых программных комплексов автоматических систем контроля АСК НДС-2 и АСК НДС-3.

Мы видим, что с появлением права возмещения налога на добавленную стоимость в заявительном порядке законодателю пришлось разрешать и ряд сопутствующих вопросов: определить условия использования права, процедуру его реализации, предусмотреть обеспечительный механизм на случай неправомерного возмещения и ряд других.

Авторы закона исходили из того, что принимаемые новшества не должны снижать эффективность налогового контроля или каким-то образом ущемлять публичные интересы. При этом вводимые положения создают реальные предпосылки для сохранения налогоплательщиками оборотных средств и поддерживают развитие экономической активности налогоплательщиков.

Аналогичный законный интерес (в скорости возврата налога) есть у плательщиков налога на доходы физических лиц. Оперативность возврата излишне уплаченного налога, как было показано выше, может оказаться не менее значимой, чем сама возможность получения возврата. Выгода налогоплательщика заключается в том, что он сможет воспользоваться деньгами раньше (например, положит деньги на банковский депозит и избежит инфляционных потерь). Возможность получить имущественный налоговый вычет, предусмотренный пп. 3 и 4 п. 1 ст. 220 НК РФ до окончания налогового периода (у работодателя), появилась с момента внесения изменений в ст. 220 НК РФ. До принятия поправок декларационный путь был единственно возможным. Но в этом случае из-за сроков проведения камеральной проверки налогоплательщик мог рассчитывать на возврат излишне уплаченного налога не ранее чем в апреле-мае года, следующего за годом возникновения затрат на приобретение жилья.

Законный интерес налогоплательщика в быстрой возврате налогового вычета трансформировался в субъективное право (п. 8 ст. 220 НК РФ). При этом само притязание на ускоренное получение вычета возможно только в случае наличия у налогоплательщика самого субъективного права на имущественный вычет.

Таким образом, законные интересы выступают не только предпосылкой возникновения субъективных прав, но и являются следствием их существования. И здесь совершенно прав В. В. Субочев утверждающий, что «законные интересы – это не только “предправа”, но и “послеправа”, правовые феномены, вытекающие из субъективных прав, ими зачастую порождаемые и обусловленные» [15, с. 102].

Вышерассмотренные примеры трансформации законных интересов в субъективные права ставят вопрос о причинах этого явления, что обуславливает подобный процесс.

Данный аспект исследовался такими известными учеными, как Н. И. Матузов, Н. В. Витрук, А. И. Экимов, Ю. А. Тихомиров, А. В. Малько, В. В. Субочев и др.

Объяснение этого процесса ученые связывали с различными и в то же время схожими явлениями: «созреванием необходимых условий» [16, с. 113], «многokратным удовлетворением того или иного типичного законного интереса» [17, с. 84], «восполнением правовых пробелов» [18, с. 64–65], «способностью государства реально гарантировать все возможности, присущие субъективному праву, и когда им будет противостоять чья-либо

конкретная юридическая обязанность» [19, с. 76], «усложнением существовавших экономических процессов в государстве, объективными процессами общественного развития, изменением приоритетов государственного регулирования общественных отношений» [15, с. 146].

В. В. Субочев такую трансформацию назвал «детализацией регулирующей функции права» [15, с. 152] в таких сферах, регламентировать которые ранее оно либо не могло, либо не хотело.

На наш взгляд основная причина, по которой происходит преобразование законного интереса в субъективное право, – это усложнение социально-экономических отношений и, как следствие, политическая воля государства, определяющая целесообразность в данный временной момент. Она может быть обусловлена как внутренними факторами (потребностью в стимулировании активности, развития какого-либо сегмента или отрасли экономики, факторами политического и правового развития и т. п.), так и внешними (глобальным финансовым кризисом, ограничением доступа к внешним финансовым ресурсам, технологиям – так называемыми «санкциями» и т. п.). Это своего рода ответ, реакция государства на те или иные исторические события, эпизоды прошлого и настоящего с прицелом на будущее.

Библиографический список

1. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть первая) от 31.07.1998 № 146-ФЗ // СЗ РФ. № 31. 03.08.1998. Ст. 3824. URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_19671.

2. Об основах налоговой системы в Российской Федерации: закон РФ от 27.12.1991 № 2118-1 // Ведомости СНД и ВС РФ. 12.03.1992. № 11. Ст. 527. URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_207.

3. Иеринг Р. фон. Борьба за право [пер. с 11-го нем. изд. И. Юровского]. 3-е изд. С.-Петербург: Типо-Лит. А. Г. Розена, 1908. 85 с.

4. О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации в связи с введением заявительного порядка возмещения налога на добавленную стоимость: федеральный закон от 17.12.2009 № 318-ФЗ // СЗ РФ. 21.12.2009. № 51. Ст. 6155. URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_94998.

5. О налоге на добавленную стоимость: закон РФ от 06.12.1991 № 1992-1 // Ведомости СНД и ВС РСФСР. 26.12.1991. № 52. Ст. 1871. URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_159.

6. Письмо МНС РФ от 17.07.2000 № ФС-6-29/534@ // Экономика и жизнь. 2000. № 42. URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_28822.

7. Письмо МНС РФ от 01.12.2000 № ВГ-6-03/909 // Нормативные акты по финансам, налогам, страхованию и бухгалтерскому учету. 2001. № 2. URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_29753.

8. Письмо МНС РФ от 27.11.2000 № ВГ-6-03/899@ // Нормативные акты по финансам, налогам, страхованию и бухгалтерскому учету. 2001. № 1.

URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_29448.

9. Письмо МНС РФ от 10.09.2001 № ВГ-14-03/109 дсп. Доступ из СПС «КонсультантПлюс».

10. Антонов Н. Н. Традиционные экспортеры: нонсенс или новелла налогового законодательства // Внешнеторговое право. 2004. № 2 (3). С. 13–16. URL: <https://elibrary.ru/item.asp?id=21107662>.

11. Решение Арбитражного суда г. Москвы от 24 июня 2003 г. № А40-46049/02-17-344. Доступ из СПС «КонсультантПлюс».

12. Об отмене понятия и перечня традиционных экспортеров: приказ ФНС РФ от 21.10.2004 № САЭ-3-03/5@ // Экономика и жизнь. 2004. № 45. URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_49995.

13. Об отсутствии оснований для установления для традиционных экспортеров особого порядка возмещения НДС: письмо Минфина РФ от 04.12.2008 № 03-07-08/267. Доступ из СПС «КонсультантПлюс». URL: <http://old.netnalogov.com/pisma-minfina-2008-dekabr/pismo-minfina-rf-8183>.

14. Правительство решило снизить порог заявительного возмещения НДС на 5 млрд рублей. URL: <https://www.vedomosti.ru/finance/new.s/2018/07/10/775123-zayavitelnogo-nds> (дата обращения: 04.05.2019).

15. Субочев В. В. Законные интересы / под ред. А. В. Малько. М.: НОРМА, 2008. 496 с. URL: <https://www.lawmix.ru/commlaw/582>.

16. Матузов Н. И. Правовая система и личность. Саратов: Издательство Саратовского университета, 1987. 294 с. URL: <http://lawlibrary.ru/izdanie9124.html>.

17. Экимов А. И. Интересы и право в социалистическом обществе. Л.: Изд-во Ленингр. ун-та, 1984. 134 с. URL: <http://lawlibrary.ru/izdanie15123.html>.

18. Тихомиров Ю. А. Стабильность интересов и конфликты в праве // Концепция стабильности закона. М., 2000. С. 64–65. URL: <http://5rik.ru/clear/list-855-str-7.php>.

19. Малько А. В. Законные интересы советских граждан: дис. ... канд. юрид. наук. Саратов, 1985. 207 с. URL: <http://lawlibrary.ru/disser2003893.html>.

References

1. *Nalogovyi kodeks Rossiiskoi Federatsii (chast' pervaya) ot 31.07.1998 № 146-FZ* [Tax Code of the Russian Federation (part one) dated 31.07.1998 № 146-FZ]. *Sobranie zakonodatel'stva RF* [Collected Legislation of the Russian Federation], 1998, no. 31, Article 3824. Available at: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_19671 [in Russian].

2. *Ob osnovakh nalogovoi sistemy v Rossiiskoi Federatsii: zakon RF ot 27.12.1991 № 2118-1* [About bases of tax system in the Russian Federation: the law of the Russian Federation dated 27.12.1991 № 2118-1]. *Vedomosti SND i VS RF* [Gazette of the Congress of People's Deputies of the Russian Federation and the Supreme Soviet of the Russian Federation], 1992, no. 11, Article 527. Available at: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_207 [in Russian].

3. Iering R. von. *Bor'ba za pravo [per. s 11-go nem. izd. I. Yurovskogo]. 3-e izd.* [The struggle for the right [translated from the 11th German edition by I. Yurovsky] 3rd edition]. St. Petersburg: Tipo-Lit. A. G. Rozena, 1908, 85 p. [in Russian].

4. *O vnesenii izmenenii v chasti pervuyu i vtoruyu Nalogovogo kodeksa Rossiiskoi Federatsii v svyazi s*

vvedeniem zayavitel'nogo poryadka vozmeshcheniya naloga na dobavlennyuyu stoimost': federal'nyi zakon ot 17.12.2009 № 318-FZ [About modification of part one and two of the Tax Code of the Russian Federation in connection with introduction of the declarative order of compensation of the value added tax: Federal Law dated 17.12.2009 № 318-FZ]. *Sobranie zakonodatel'stva RF* [Collected Legislation of the Russian Federation], 2009. no. 51, Article 6155. Available at: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_94998 [in Russian].

5. *O naloge na dobavlennyuyu stoimost': zakon RF ot 06.12.1991 № 1992-1* [Concerning Value Added Tax: Law of the Russian Federation dated 06.12.1991 № 1992-1]. *Vedomosti SND i VS RSFSR* [Gazette of the Congress of People's Deputies of the RSFSR and the Supreme Soviet of the RSFSR], 1991. no. 52, Article 1871. Available at: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_159 [in Russian].

6. *Pis'mo MNS RF ot 17.07.2000 № FS-6-29/534@* [Letter of the Ministry for Taxes and Charges of the Russian Federation № FS-6-29/534@ dated 17.07.2000]. *Ekonomika i zhizn'* [Economy and life], 2000, no. 42. Available at: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_28822 [in Russian].

7. *Pis'mo MNS RF ot 01.12.2000 № VG-6-03/909* [Letter of the Ministry for Taxes and Charges of the Russian Federation № VG-6-03/909 dated 01.12.2000]. *Normativnye akty po finansam, nalogam, strakhovaniyu i bukhgalterskomu uchetu* [Regulations on Finance, Taxes, Insurance and Accounting], 2001, no. 2. Available at: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_29753 [in Russian].

8. *Pis'mo MNS RF ot 27.11.2000 № VG-6-03/899@* [Letter of the Ministry for Taxes and Charges of the Russian Federation № VG-6-03/899@ dated 27.11.2000]. *Normativnye akty po finansam, nalogam, strakhovaniyu i bukhgalterskomu uchetu* [Regulations on Finance, Taxes, Insurance and Accounting], 2001, no. 1. Available at: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_29448 [in Russian].

9. *Pis'mo MNS RF ot 10.09.2001 № VG-14-03/109 dsp* [Letter of the Ministry for Taxes and Charges of the Russian Federation dated 10.09.2001 № VG-14-03/109 DSP]. Retrieved from legal reference system «ConsultantPlus» [in Russian].

10. Antonov N. N. *Traditsionnye eksportery: nonsens ili novella nalogovogo zakonodatel'stva* [Traditional exporters: nonsense or novel tax legislation]. *Vneshnetorgovoe pravo* [Foreign Trade Law], 2004, no. 2 (3), pp. 13–16. Available at: <https://elibrary.ru/item.asp?id=21107662> [in Russian].

11. *Reshenie Arbitrazhnogo suda g. Moskvy ot 24 iyunya 2003 g. № A40-46049/02-17-344* [Decision of the Moscow Arbitration Court dated 24.06.2003 № A40-46049/02-17-344]. Retrieved from legal reference system «ConsultantPlus» [in Russian].

12. *Ob otmene ponyatiya i perechnya traditsionnykh eksporterov: prikaz FNS RF ot 21.10.2004 № SAE-3-03/5@* [About cancellation of the concept and the list of traditional exporters: order of the Federal Tax Service of the Russian Federation dated 21.10.2004 № SAE-3-03/5@]. *Ekonomika i zhizn'* [Economy and Life], 2004, no. 45. Available at: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_49995/ [in Russian].

13. *Ob otsutstvii osnovanii dlya ustanovleniya dlya traditsionnykh eksporterov osobogo poryadka vozmeshcheniya NDS: pis'mo Minfina RF ot 04.12.2008 № 03-07-08/267* [About absence of the bases for establishment for traditional exporters of the special order of VAT refund: letter of the Ministry of Finance of the Russian Federation dated 04.12.2008 № 03-07-08/267]. Retrieved from legal reference system «ConsultantPlus». Available at: <http://old.netnalogov.com/pisma-minfina-2008-dekabr/pismo-minfina-rf-8183> [in Russian].

14. *Pravitel'stvo reshilo snizit' porog zayavitel'nogo vozmeshcheniya NDS na 5 mlrd. rublei* [The government decided to reduce the threshold of VAT refund by 5 billion rubles]. Available at: <https://www.vedomosti.ru/finance/new.s/2018/07/10/775123-zayavitelnogo-nds> (accessed 04.05.2019) [in Russian].

15. Subochev V. V. *Zakonnye interesy. Pod red. A. V. Mal'ko* [Legitimate interests. A.V. Mal'ko (Ed.)]. M.: NORMA, 2008, 496 p. Available at: <https://www.lawmix.ru/commlaw/582> [in Russian].

16. Matuzov N. I. *Pravovaya sistema i lichnost'* [Legal system and personality]. Saratov: Izdatel'stvo Saratovskogo universiteta, 1987, 294 p. Available at: <http://lawlibrary.ru/izdanie9124.html> [in Russian].

17. Ekimov A. I. *Interesy i pravo v socialisticheskom obshchestve* [Interests and law in the socialist society]. L.: Izd-vo Leningr. un-ta, 1984, 134 p. Available at: <http://lawlibrary.ru/izdanie15123.html> [in Russian].

18. Tikhomirov Yu. A. *Stabil'nost' interesov i konflikty v prave* [Stability of interests and conflicts in law] In: *Kontseptsiya stabil'nosti zakona* [Concept of stability of the law]. M., 2000, pp. 64–65. Available at: <http://5rik.ru/clear/list-855-str-7.php> [in Russian].

19. Mal'ko A. V. *Zakonnye interesy sovetских grazhdan: dis. ... kand. yurid. nauk* [Legitimate interests of Soviet citizens: Candidate's of Laws thesis]. Saratov, 1985, 207 p. Available at: <http://lawlibrary.ru/disser2003893.html> [in Russian].