

Гражданское право

УДК 347.65/68

ББК: 67.404.4

*КОСТИНА Ольга Владимировна*¹

¹ Федеральное государственное бюджетное образовательное учреждение высшего образования «Российский государственный университет правосудия», Новочеремушкинская ул., 69, Москва, 117418, Россия.

<https://orcid.org/0000-0001-8510-1182>

¹ Костина Ольга Владимировна, кандидат юридических наук, доцент, доцент кафедры гражданского права, Москва, Россия. E-mail: ovk145@mail.ru

*КОСТИН Алексей Александрович*²

² Федеральное государственное образовательное бюджетное учреждение высшего образования «Финансовый университет при Правительстве Российской Федерации», Ленинградский просп., 49, Москва, 125993, Россия.

<https://orcid.org/0000-0001-8671-5581>

² Костин Алексей Александрович, кандидат экономических наук, доцент, доцент Департамента налоговой политики и таможенно-тарифного регулирования, Москва, Россия. E-mail: aakostin@fa.ru

КОНКРЕТИЗАЦИЯ НОРМ ГРАЖДАНСКОГО И НАЛОГОВОГО ЗАКОНОДАТЕЛЬСТВА В РЕАЛИЗАЦИИ НАСЛЕДСТВЕННОГО ПРАВОПРЕЕМСТВА

Аннотация

Предмет/тема. Предметом исследования являются общественные отношения, связанные с конкретизацией норм гражданского и налогового законодательства в реализации наследственного правопреемства.

Цели/задачи. Целью исследования является комплексный анализ отдельных положений Гражданского кодекса Российской Федерации, Налогового кодекса Российской Федерации, а также правоприменительной практики в исследуемом направлении.

Методология. Методологическую основу исследования составляют: всеобщие методы познания; общенаучные методы, включающие в себя системный и логический метод, а также анализ, синтез и аналогию; частнонаучные методы, такие как метод сравнительного правоведения и формально-юридический метод.

Вывод. Отсутствие в налоговом законодательстве норм, регламентирующих порядок обращения наследников в налоговые органы и порядок возврата наследникам сумм переплаты, не может являться основанием для отказа налоговыми органами в возврате денежных средств, иное противоречит принципам российского законодательства, так как изъятие чужого имущества недопустимо. Из системного анализа норм налогового законодательства следует, что излишне внесенная денежная сумма является имуществом налогоплательщика, а в случае его смерти подлежит включению в наследственную массу. Преодолением недостатков законодательной техники по реализации данных положений возможно посредством внесения дополнений в статью 220 НК РФ «Имущественные налоговые вычеты», в рамках которой необходимо определить бесспорное

право на получение данного налогового преимущества наследниками, в случае реализации права налогоплательщика и подтверждении этого права налоговым органом в случае его смерти.

Ключевые слова: имущественный налоговый вычет, наследник, налогоплательщик, универсальное правопреемство, наследственная масса.

JEL Classification: K36

Civil law

Olga V. Kostina, Associate Professor, Civil law Department of the Russian state University of justice, Candidate of legal sciences, Moscow.

E-mail: ovk145@mail.ru

Aleksey A. Kostin, Associate Professor of the Tax Policy and Customs Tariff Regulation Department of the Financial University under the Government of the Russian Federation, E-mail: aakostin@fa.ru

THE CONCRETIZATION OF THE NORMS OF CIVIL AND TAX LEGISLATION IN THE IMPLEMENTATION OF HEREDITARY SUCCESSION

Abstract

Subject/theme The subject of the research is public relations related to the specification of the norms of civil and tax legislation in the implementation of hereditary succession.

Goals/objectives. The aim of the study is a comprehensive analysis of individual provisions of the Civil Code of the Russian Federation, the Tax Code of the Russian Federation, as well as law enforcement practice in the direction under study.

Methodology The methodological basis of research are: universal methods of knowledge; scientific methods, including systematic and logical method and also the analysis, synthesis and analogy; methods such as the method of comparative law and formal legal method.

Conclusion The absence in the tax legislation of the rules for the treatment of heirs to the tax authorities and the procedure for returning overpayment amounts to heirs cannot constitute grounds for refusing to the tax authorities to return funds, otherwise contradicts the principles of Russian legislation, since the withdrawal of someone else's property is unacceptable. From a systematic analysis of the norms of tax legislation, it follows that an excessively deposited amount of money is the property of the taxpayer, and in the event of his death, must be included in the inheritance mass. Overcoming the shortcomings of the legislative technique for the implementation of these provisions is possible by making additions to Article 220 of the Tax Code of the Russian Federation «Property tax deductions», where it is necessary to determine the undisputed right to receive this tax advantage by heirs in the event that the taxpayer's right is exercised and the tax authority confirms that he dies.

Keywords: *property tax deduction, heir, taxpayer, universal succession, inheritance.*

Обращая внимание на процессы, присущие современному социально-экономическому развитию Российской Федерации, нужно отметить безусловную роль законодательного регулирования как инструмента, обеспечивающего необходимый баланс в социальной, экономической и правовой системах государства. Наибольшее значение в этом

регулировании имеет закон, толкование норм которого позволяет выработать единообразные подходы правоприменительной практики.

Несмотря на то что существующая система регламентации общественных отношений достаточно ёмка и многообразна, она является базисом институционального совершенствования, посредством выработки справедливых и единообразно толкуемых «правил и мер должного поведения» [1, с. 569], а также принципов взаимодействия всех без исключения субъектов права.

В этой связи обращают на себя внимание экономические механизмы применения норм законодательства, преследующие более масштабный характер (макроэкономический уровень), направленные на обеспечение баланса интересов как государства, так и общества, а именно – конкретных субъектов, вступающих в правоотношения. Как отмечает Е.А. Суханов, экономические инструменты, которые «рассчитаны на «микроэкономическое» воздействие (например, налоги, кредиты, цены и тарифы и т.п.), неизбежно облачаются в правовую форму и лишь в таком экономико-правовом качестве могут достигнуть желаемого результата. Пренебрежение правовой формой и присущей ей собственной спецификой столь же неизбежно ведет к негативным эффектам» [2, с. 17].

В то же время правовое регулирование отношений должно являться следствием индивидуального регулирования, в том числе в случаях возникновения споров субъектов. В частности, следует согласиться с В.В. Ершовым, который указывает на «... «настраивание» законодателем норм права с учетом складывающейся правореализационной практики и реальных процессов индивидуального регулирования общественных отношений на основе объективных фактических обстоятельств, в соответствии с принципами и нормами права, содержащимися в единой, развивающейся и многоуровневой системе форм национального и (или) международного права, реализующимися в государстве» [3, с. 116].

Конвергенционные начала гражданского и налогового законодательства проявляются по многим аспектам, однако следует остановиться на рассмотрении дискуссионных вопросов, связанных с обеспечением реализации прав наследников на получение налоговых вычетов наследодателя.

Необходимо отметить, что соотношение норм гражданского и иного законодательства обусловлено ранее неоднократно рассмотренной [4; 5; 6] спецификой регулирования имущественных отношений. В соответствии с абз. 2 п. 2 ст. 3 Гражданского кодекса Российской Федерации (далее – ГК РФ)¹ нормы гражданского права, содержащиеся в других законах, должны соответствовать ГК РФ, за исключением случаев, когда ГК РФ отдает приоритет специальному законодательству. В этих случаях должны применяться эти специальные нормы, в частности нормы налогового законодательства. В остальном приоритет имеют нормы, содержащиеся в гражданском законодательстве (ГК РФ и принятые в соответствии с ним федеральные законы). Действительно, само по себе законодательство о наследовании носит комплексный характер, где наиболее высок удельный вес норм гражданского права. Нельзя, однако, сбрасывать со счетов и

¹Гражданский кодекс Российской Федерации (часть первая) от 30.11.1994 № 51-ФЗ (с изм. и доп., вступ. в силу с 01.01.2019)// Собрание законодательства РФ. – 1994. – № 32. – Ст. 3301.

наличие в нем норм иной отраслевой принадлежности – процессуального, финансового, налогового и ряда других отраслей законодательства и права [7].

Между тем взаимопроникновение гражданского и налогового законодательства обуславливает возникновение поля для дискуссии в отношении наследственных правоотношений. В частности, речь идет о соотношении принципа справедливости как одного из основополагающих принципов гражданского законодательства и императивных предписаний налогового законодательства. Так, в соответствии со ст. 8 Налогового кодекса Российской Федерации (далее – НК РФ)¹ налог представляет собой платеж в форме денежных средств, при этом согласно п. 3 ст. 44 НК РФ обязанность по уплате налога прекращается со смертью физического лица – налогоплательщика, но задолженность по налогам (налог на имущество физических лиц, транспортный налог и земельный налог) умершего лица погашается наследниками по правилам ст. 1175 ГК РФ в пределах имущества, перешедшего им по наследству [8, с. 135]. Субъекты правовых отношений взаимосвязаны юридическими правами и обязанностями, которые в правовой науке принято называть субъективными. Эта связь, собственно, и есть правоотношение, в рамках которого праву одной стороны корреспондирует (соответствует) обязанность другой, и наоборот. Их можно назвать встречными. Участники правоотношения выступают по отношению друг к другу как управомоченные и правообязанные люди, интересы одного могут быть реализованы лишь через посредство интересов другого [9]. В этих условиях обращает на себя внимание отличие обязанности от обязательства. Юридическая конструкция «обязанность» описывает поведение только одного лица – того, кто должен вести себя определенным образом [10, с. 65]. В частности, в обязанность наследников входит уплата образовавшейся задолженности, однако же их обязательства, выражающиеся во взаимодействии с субъектами власти (например, Федеральной налоговой службой), не в полной мере урегулированы налоговым законодательством.

Следует указать, что в настоящее время налоговым законодательством прямо не установлена возможность использования наследниками налоговых преимуществ (в виде налоговых вычетов), на которые имел право и которые мог получить наследодатель.

Согласно п. 3 ст. 210 НК РФ² для доходов, в отношении которых предусмотрена налоговая ставка 13%, установленная п. 1 ст. 224 НК РФ, налоговая база определяется как денежное выражение таких доходов, подлежащих налогообложению, уменьшенных на сумму налоговых вычетов, предусмотренных статьями 218-221 НК РФ, с учетом особенностей, установленных главой 23 НК РФ.

Теоретико-правовой анализ позволяет выделить регулятивное и экономико-правовое направляющее воздействие, выражающееся как в установлении правовых норм, регулирующих порядок исчисления и уплаты налога на доходы физических лиц (далее – НДФЛ), так и реализации норм законодательства, определяющих соразмерный порядок

¹ Налоговый кодекс Российской Федерации (часть первая) от 31.07.1998 № 146-ФЗ (ред. от 01.05.2019) // Собрание законодательства РФ. – 1998. – № 31. – Ст. 3824.

² Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая) от 05.08.2000 № 117-ФЗ (ред. от 01.05.2019) // Собрание законодательства РФ. – 2000. – № 32. – Ст. 3340.

взимания, распределения и перераспределения денежных средств в виде налоговых платежей в доход государства при одновременном учете интересов налогоплательщиков. Правовой характер применения НДФЛ постоянно совершенствуется, в том числе посредством использования налогоплательщиками права на имущественный налоговый вычет. Сущность налогового вычета проявляется посредством уменьшения налоговой базы по НДФЛ на определенную законодательством сумму.

Налоговое законодательство прямо не раскрывает понятие «имущественный налоговый вычет», однако в специальной литературе встречается определение, указывающее, что «налоговый вычет – процедура уменьшения налога, подлежащего уплате в бюджет, на базу на величину, которая подлежит возврату или зачету» [11]. Системное же толкование положений НК РФ позволяет прийти к выводу, что имущественный налоговый вычет – это сумма, уменьшающая доход физического лица – резидента в установленных пределах. При этом налоговые вычеты позволяют более полно учесть имущественное положение лица при возложении на него обязанности по уплате налогов. Посредством налоговых вычетов реализуется право налогоплательщика на оптимальное исполнение обязанности по уплате налогов и право уменьшить размер налогового бремени на законных основаниях. Однако «на налоговые вычеты может быть уменьшен только доход физического лица, являющегося плательщиком НДФЛ по ставке 13%» [12, с. 117].

Анализ положений ст. 220 НК РФ позволяет выделить два вида имущественных налоговых вычета:

- 1) налоговый вычет, предоставляемый в связи с продажей имущества;
- 2) налоговый вычет, предоставляемый в связи с приобретением (строительством) жилья.

Проводя исследование в рамках уяснения ключевых аспектов реализации наследственного правопреемства в отношении имущественного налогового вычета, следует обратить внимание на дискуссионность отдельных вопросов, обусловленную, в первую очередь, позицией органов исполнительной власти (в частности, ФНС России и Минфина России) по поводу наследования налогового вычета.

Позиция органов исполнительной власти содержит разъяснения о том, что в состав наследства личные неимущественные права и другие нематериальные блага не входят, поскольку налоговым законодательством не предусмотрена возможность возврата наследникам сумм, излишне уплаченных им ранее налогов. Возврат переплаты налога производится только налогоплательщику, реализовавшему право на обращение за его получением. В частности, согласно письму Минфина России от 30 апреля 2014 г. № 03-04-05/20630 в случае если приобретатель квартиры умер после того, как начал получать полагающийся ему имущественный налоговый вычет, право на получение остатка имущественного налогового вычета к лицу, наследующему его долю, не переходит, поскольку передача наследнику права на имущественный налоговый вычет, принадлежащего наследодателю, НК РФ не предусмотрена¹. В соответствии с Письмом Минфина России от 06.08.2013 года № 03-04-05/31516 оснований для получения наследниками имущественного налогового вычета в отношении

¹ Письмо Минфина России от 30.04.2014 № 03-04-05/20630 // СПС «КонсультантПлюс».

доходов умершего не имеется¹.

Однако, не соглашаясь с позицией органов исполнительной власти, можно привести веские аргументы несостоятельности данных разъяснений. Во-первых, Налоговый кодекс РФ не содержит запрета на переход имущественного права требования возврата излишне уплаченного налога к наследникам налогоплательщика. Более того, налоговое законодательство допускает возможность применения норм наследственного права в связи со смертью налогоплательщика (пп. 3 п. 3 ст. 44 НК РФ), во-вторых, в соответствии со ст. 1 НК РФ законодательство о налогах и сборах состоит из кодекса и принятых в соответствии с ним федеральных законов. Письма органов исполнительной власти «не конкретизируют нормативные предписания и не являются нормативными актами». Согласно НК РФ (ст. 4) органы исполнительной власти не обладают полномочиями по изданию актов, не могут изменять и дополнять законодательство о налогах и сборах.

Анализ материалов судебной практики в сфере рассматриваемых правоотношений дает основания выделить два прямо противоположных направления в решении споров, связанных с реализацией положений ст. 220 НК РФ, а именно, представляется интересным рассмотреть выводы правоприменительной практики в отношении получения имущественных налоговых вычетов в рамках осуществления наследственного правопреемства.

Следует отметить, что большинство судебных решений не признают возможность получения имущественного налогового вычета в рамках наследственного правопреемства. В обоснование данной позиции суды представляют нижеследующие доводы.

В соответствии со ст. 1112 ГК РФ² в состав наследства входят принадлежавшие наследодателю на день открытия наследства вещи, иное имущество, в том числе имущественные права и обязанности. В случае смерти гражданина право собственности на принадлежавшее ему имущество переходит по наследству к другим лицам в соответствии с завещанием или законом. В силу положений статей 129, 218 и 1112 ГК РФ наследование включает в себя право получения имущества наследником. При этом в состав наследства входят принадлежавшие наследодателю на день открытия наследства вещи, иное имущество, в том числе имущественные права и обязанности. Не входят в состав наследства права и обязанности, неразрывно связанные с личностью наследодателя, в частности право на алименты, право на возмещение вреда, причиненного жизни или здоровью гражданина, а также права и обязанности, переход которых в порядке наследования не допускается ГК РФ или другими законами.

В силу положений ч. 3 ст. 2 ГК РФ к имущественным отношениям, основанным на административном или ином властном подчинении одной стороны другой, в том числе к налоговым и другим финансовым и административным отношениям, гражданское законодательство не применяется, если иное не предусмотрено законодательством.

По положениям пп. 5 п. 1 ст. 21 НК РФ налогоплательщики имеют

¹ Письмо Минфина РФ от 06.08.2013 № 03-04-05/31516 // СПС «КонсультантПлюс».

² Гражданский кодекс Российской Федерации (часть третья) от 26.11.2001 № 146-ФЗ (с изм. и доп., вступ. в силу с 01.09.2018) // Собрание законодательства РФ. – 2001. – № 49. – Ст. 4552.

право на своевременный зачет или возврат сумм излишне уплаченных либо излишне взысканных налогов, пеней, штрафов. Исходя из положений ГК РФ и НК РФ, субъектом налоговых правоотношений является налогоплательщик – физическое лицо, права и обязанности которого в случае смерти не могут переходить в порядке наследования к его наследникам.

В качестве примера следует представить выдержку из судебного решения (при этом апелляционный суд подтверждает правильность вынесенного решения судом первой инстанции), в котором определено следующее: «поскольку правом на получение имущественного налогового вычета в связи с приобретением квартиры обладала исключительно сама К.В.В. (налогоплательщик), указанное право неразрывно связано с личностью К.В.В. и вытекает из налоговых правоотношений, то к указанным правоотношениям не может применяться гражданское законодательство, связанное с переходом имущественных прав и обязанностей в порядке наследования, данное право неразрывно связано с личностью К.В.В., не входит в состав наследства, а, следовательно, и не передается по наследству, так как согласно ст. 220 НК РФ при определении размера налоговой базы в соответствии с п. 3 ст. 210 НК РФ только налогоплательщик имеет право на получение имущественного налогового вычета»¹. Аналогичную практику можно встретить повсеместно в судах различных регионов России, где обоснованием отказа в удовлетворении иска наследников к налоговым органам служит довод о том, что законодательство о налогах и сборах определяет права и обязанности исключительно самого налогоплательщика – физического лица, не передавая и не возлагая их на его наследников (за исключением задолженности по имущественным налогам). Таким образом, право на получение суммы налогового вычета не наследуется. Наследник не вправе претендовать на имущественный налоговый вычет, не полученный наследодателем, а также требовать признания за собой права на получение налогового вычета на будущее время².

Другим, диаметрально противоположным, направлением развития судебной практики является тенденция передачи наследнику права на имущественный налоговый вычет, принадлежащего наследодателю³. В

¹Апелляционное определение Московского городского суда от 28.06.2018 по делу № 33-28178/2018 требование: о взыскании налогового вычета. Обстоятельства: Истец считает, что право на получение имущественного налогового вычета является имущественным правом, которое может наследоваться, полагает, что налоговый орган незаконно отказал ему в предоставлении налогового вычета. Решение: В удовлетворении требований отказано // СПС КонсультантПлюс. Раздел судебная практика.

² Например: Решение Кировского районного суда г. Уфы (Республика Башкортостан) № 2А-3240/2018 2А-3240/2018 ~ М-2513/2018 М-2513/2018 от 03.05.2018 по делу № 2А-3240/2018 // СПС Гарант; Решение Грязинского городского суда (Липецкая область) № 2-2030/2015 2-2030/2015~М-1799/2015 М-1799/2015 от 24.11.2015 по делу № 2-2030/2015 // СПС Гарант; Решение Сургутского городского суд (Ханты-Мансийский автономный округ-Югра) № 2-573/2018 2-573/2018 (2-9134/2017); ~ М-9012/2017 2-9134/2017 М-9012/2017 от 13.02.2018 по делу № 2-573/2018 // СПС Гарант и др.

³Кассационное определение СК по гражданским делам Мурманского областного суда от 19.10.2011 по делу № 33-2947 // СПС Гарант; Апелляционное определение СК по гражданским делам Томского областного суда от 08.02.2013 по делу № 33-288/2013 // СПС Гарант; Апелляционное определение СК по гражданским делам Верховного Суда Удмуртской Республики от 27 октября 2014 г. по делу № 33-3688/2014 // СПС Гарант; Решение Саткинского городского суда (Челябинская область) № 2-794/2017 2-794/2017~М-541/2017 М-

обоснование такой позиции суды указывают, что НК РФ не содержит запрета на переход имущественного права требования возврата излишне уплаченного налога к наследникам налогоплательщика. Более того, налоговое законодательство допускает возможность применения норм наследственного права в связи со смертью налогоплательщика (пп. 3 п. 3 ст. 44 НК РФ). Из системного анализа положений налогового законодательства следует, что сумма переплаты не является установленным законом налогом, подлежащим уплате налогоплательщиком и подлежащим зачислению в тот или иной бюджет, а отношения по возврату суммы излишне уплаченного налога носят имущественный характер. Таким образом, доводы, на которые ссылаются налоговые органы в судебных разбирательствах о том, что возврат налога наследникам не предусмотрен налоговым законодательством, нельзя признать состоятельными, поскольку к правоотношениям между налоговым органом и наследниками налогоплательщика налоговое законодательство не применимо. Наследники не являются участниками налоговых правоотношений. Правоотношения сторон в данном случае носят гражданско-правовой характер. При жизни наследодателя возникло имущественное обязательство налогового органа по возврату излишне уплаченного налога. Данный вывод обосновывает позицию о том, что системное толкование норм налогового и гражданского законодательства позволяет установить, в частности, что излишне внесенная в бюджет денежная сумма в виде НДФЛ является имуществом налогоплательщика, и в случае его смерти подлежит включению в наследственную массу. Отсутствие установленного налоговым законодательством порядка обращения наследников в налоговые органы и порядка возврата наследникам сумм переплаты не может являться основанием для отказа налоговыми органами в возврате денежных средств, иное противоречит принципам российского законодательства, так как изъятие чужого имущества недопустимо. В довершение всего, статьей 35 Конституции РФ установлено право частной собственности, охраняемой законом, и никто не может быть лишен своего имущества иначе, как по решению суда. Право наследования гарантируется.

Раскрывая данную позицию судов и полностью её поддерживая, следует привести аргументы, позволяющие обосновать целесообразность данного подхода.

Определяя гражданина как субъекта права, следует признать, что это индивид, который выступает в качестве лица, наделенного гражданской правосубъектностью. Входящая в состав правосубъектности гражданская правоспособность признается в равной мере для всех физических лиц. Правоспособность возникает в момент рождения гражданина и прекращается с его смертью (ст. 17 ГК РФ). Обладание правоспособностью призвано обеспечить каждому гражданину юридическую возможность приобретать конкретные гражданские права и обязанности, используя которые он может удовлетворять свои потребности, реализовывать интересы [13]. Гражданская правоспособность по своему содержанию -

достаточно ёмкая юридическая категория, которая не может быть ограничена ни законом, ни договором, ни судом. Полагаем, что субъективные гражданские права, включаемые в содержание правоспособности, могут быть лишь ограничены законом или судом. В свою очередь, С.М. Корнеев справедливо указывает, что «содержание правоспособности граждан образуют те имущественные и личные неимущественные права и обязанности, которыми гражданин, согласно закону, может обладать. Другими словами, содержание гражданской правоспособности составляют не сами права, а возможность их иметь» [14]. Статья 18 ГК РФ определяет основное содержание правоспособности физического лица, среди элементов которой можно выделить: иметь имущество на праве собственности, наследовать и завещать имущество и пр. Правоспособность гражданина реализуется в отношениях с другими субъектами права, в связи с чем в п. 1 ст. 21 ГК РФ изложено правило, согласно которому способность гражданина своими действиями приобретать и осуществлять гражданские права, создавать для себя гражданские обязанности и исполнять их (гражданская дееспособность) возникает в полном объеме с наступлением совершеннолетия, т.е. по достижении 18-летнего возраста. Таким образом, проявлением дееспособности лица (в нашем случае лица, которое в будущем в связи со смертью становится наследодателем) являются именно действия, направленные на приобретение и осуществление гражданских прав и обязанностей. Отсюда следует вывод, что действия лица, направленные на получение налогового вычета (сбор необходимых документов, представление их в структурные подразделения ФНС России) необходимо рассматривать как сложный юридический факт, который подлежит проверке и оценке судами и имеет существенное значение для правильного разрешения спора.

Из системного анализа положений налогового законодательства следует, что сумма переплаты не является установленным законом налогом, подлежащим уплате налогоплательщиком и подлежащим зачислению в тот или иной бюджет, а отношения по возврату суммы излишне уплаченного налога носят имущественный характер. Таким образом, доводы, на которые ссылаются налоговые органы в судебных разбирательствах о том, что возврат налога наследникам не предусмотрен налоговым законодательством нельзя признать состоятельными, поскольку к правоотношениям между налоговым органом и наследниками налогоплательщика налоговое законодательство не применимо. Наследники не являются участниками налоговых правоотношений. Правоотношения сторон в данном случае носят гражданско-правовой характер. Налогоплательщик имеет право на получение имущественного налогового вычета на новое строительство либо приобретение на территории Российской Федерации жилого дома, квартиры, комнаты или доли (долей) в них, земельных участков, предоставленных для индивидуального жилищного строительства, и земельных участков, на которых расположены приобретаемые жилые дома, или доли (долей) в них. Указанный имущественный налоговый вычет предоставляется налогоплательщику на основании письменного заявления налогоплательщика, а также платежных документов, оформленных в установленном порядке и подтверждающих факт уплаты денежных средств

налогоплательщиком по произведенным расходам (квитанции к приходным ордерам, банковские выписки о перечислении денежных средств со счета покупателя на счет продавца, товарные и кассовые чеки, акты о закупке материалов у физических лиц с указанием в них адресных и паспортных данных продавца и другие документы). Таким образом, возможность возврата излишне уплаченного налога на доходы физических лиц может быть реализована налогоплательщиком в виде получения налоговых вычетов при соблюдении последним законодательно установленной процедуры. Обязательным элементом активных действий налогоплательщика в реализации права на налоговый вычет является представление налоговой декларации. В соответствии с п. 1 ст. 80 НК РФ налоговая декларация представляет собой письменное заявление или заявление налогоплательщика, составленное в электронной форме и переданное по телекоммуникационным каналам связи с применением усиленной квалифицированной электронной подписи или через личный кабинет налогоплательщика, об объектах налогообложения, о полученных доходах и произведенных расходах, об источниках доходов, о налоговой базе, налоговых льготах, об исчисленной сумме налога и (или) о других данных, служащих основанием для исчисления и уплаты налога. В силу положений п. 1 и п. 2 ст. 88 НК РФ в течение трех месяцев со дня представления налогоплательщиком налоговой декларации (расчета) налоговым органом проводится камеральная налоговая проверка. Исходя из положений п. 8 ст. 78 НК РФ решение о возврате суммы излишне уплаченного налога принимаются налоговым органом в течение 10 дней.

Реализация налогоплательщиком права на получение налогового вычета обусловлена проведением налоговым органом оценки представленных им документов в ходе камеральной налоговой проверки (статьи 78, 80, 88 НК РФ), т.е. получение налогоплательщиком выгоды в виде налогового вычета основывается на принятии официального акта, которым и признается субъективное право конкретного лица на возврат из бюджета или зачет излишне уплаченных сумм налога на доходы физических лиц.

Смерть лица как юридический факт всегда относилась и относится к событиям, с которыми закон связывает переход права собственности в рамках универсального правопреемства [15, с. 12]. В соответствии с абз. 2 п. 2 ст. 218 ГК РФ в случае смерти гражданина право собственности на принадлежащее ему имущество переходит по наследству к другим лицам в соответствии с завещанием или законом.

Суды, признавая право наследников на имущественный налоговый вычет, указывают, что имущественное обязательство налогового органа по возврату излишне уплаченного налога возникло при жизни наследодателя.

Таким образом, поскольку налогоплательщик (наследодатель), обладающий правом получения имущественного налогового вычета в связи с приобретением жилья или иного имущества, при жизни в установленном законом порядке *реализовал свое право*, соответственно денежные суммы, причитающиеся ему в качестве такого вычета, входят в состав наследственного имущества.

В связи с вышесказанным особое значение приобретают такие составляющие, как воля и волеизъявление.

Разработке проблемы воли в гражданском праве и соотношения воли и волеизъявления посвящены многочисленные научные работы [13-22].

Волеизъявления, будучи проявлением воли вовне, различаются по своей правовой природе, по своему значению в механизме правового регулирования. ГК РФ определяет значительное число случаев, при которых необходимо волеизъявление лица... и они относятся не только к категории сделок. Это могут быть и иные юридические факты, в частности регистрационные действия, юридические поступки, публично-правовые акты и т.д. [23]. «Волеизъявление – выражение тем или иным способом внутренней воли вовне, благодаря чему она становится доступной для восприятия другими лицами», как определяет А.П. Сергеев [24].

В рамках исследования стоит обратить внимание на соотношение понятий воли и волеизъявления, применение их в спорах о наследственном преемстве прав на имущественный налоговый вычет. Так, важным аспектом является тот факт, подтверждено ли налоговым органом указанное право налогоплательщика (впоследствии – наследодателя) или нет. Здесь необходимо отметить две позиции судов.

Первая позиция судов (большинство решений) сводится к тому факту, что налогоплательщик при жизни реализовал свое право на обращение в налоговый орган о предоставлении имущественного налогового вычета, предоставив одновременно с декларацией по форме 3-НДФЛ полный пакет документов, необходимый для принятия решения, при этом налоговый орган подтвердил право на получение имущественного налогового вычета. Налоговый орган не исполнил свою обязанность по возврату излишне уплаченного НДФЛ по причине смерти налогоплательщика. При этом излишне внесенная денежная сумма является имуществом налогоплательщика, а в случае его смерти подлежит включению в наследственную массу. Отсутствие установленного НК РФ порядка обращения наследников в налоговые органы и порядка возврата наследникам сумм переплаты не может являться основанием для отказа налоговыми органами в возврате денежных средств. Суды признают при данных обстоятельствах действия налогового органа правомерными. В свое время М.З. Прилуцкая утверждала, что «воля, не выраженная вовне, остающаяся только в мыслях участников сделки, не может породить правоотношения. Таким образом, для действительности сделки необходимы воля и соответствующее ей волеизъявление» [25]. В данном случае воля налогоплательщика была проявлена посредством волеизъявления (подачи документов на получение налогового имущественного вычета), и данное право налоговым органом было подтверждено.

Однако далеко не все советские ученые поддерживали данную точку зрения М.З. Прилуцкой. В частности, Н.В. Рабинович отмечала: «Без воли не может быть сделки, ибо воля составляет самое существо сделки» [18]. Абсолютно аналогичное, по сути, мнение высказывали М.И. Брагинский и В.В. Витрянский. Они считали, что «основу сделок составляет действительно воля. Именно она создает сделку, и поэтому-то сделка считается волевым актом» [26, с. 169]. Таким образом, современная российская наука гражданского права отдает приоритет воле, но не волеизъявлению. В целом приоритет воли соответствует общему направлению реформы гражданского права, направленной, в том числе, на отращивание позитивистских начал в юриспруденции [27].

Именно на основе вышеуказанных постулатов строится вторая позиция

судов, которая сводится к следующему обоснованию. Так, суды, признавая правопреемство данного права, отмечали, что волеизъявление налогоплательщика (впоследствии – наследодателя), реализованное путем подачи налоговой декларации по форме 3-НДФЛ и представления в налоговый орган всех необходимых документов для осуществления имущественного налогового вычета, расчет подлежащей возврату из бюджета суммы, тем самым выражение своей однозначной воли, направленной на возврат излишне уплаченного налога; при этом отсутствие письменного заявления налогоплательщика на возврат налога не свидетельствует об обратном и обусловлено организационными и объективными моментами, связанными с отсутствием готовых бланков в день подачи декларации, занятостью на работе и неожиданной смертью налогоплательщика на второй день после подачи документов в выходной день; неполученные в связи со смертью денежные средства являются имуществом, принадлежащим наследодателю на день его смерти, в связи с чем входят в наследственную массу и должны быть возвращены налоговым органом наследнику, оформившему свои наследственные права на указанное имущество в соответствии с законом. То есть в данном случае суды, опираясь на теорию «воли», признают, что в приведенном случае «воля распознаваема, а ее подлинный смысл может быть впоследствии установлен, при возникновении спора нужно считаться именно с волей» [28, с. 8-9].

Итак, общий анализ судебной практики позволяет сделать следующие выводы. На сегодняшний день при возникновении ситуации, когда налогоплательщик (впоследствии – наследодатель), обладающий правом получения имущественного налогового вычета в связи с приобретением жилья, при жизни в установленном законом порядке реализовал указанное право и оно подтверждено налоговым органом, необходимо признавать соответствующие денежные суммы, причитающиеся ему в качестве такого вычета, входящими в состав наследственного имущества. В данном случае соотношение воли и волеизъявления очевидно, и совпадение воли и содержания волеизъявления, оформленного соответствующим образом, должно рассматриваться как «истинное» и «беспорное». Между тем, поскольку налоговые правоотношения имеют публично-правовую природу, обусловленную целями обеспечения равного налогового бремени и защиты прав, свобод и законных интересов налогоплательщиков, субъекты этих отношений связаны императивными предписаниями налогового законодательства¹. Отмечая, что современное налоговое законодательство не содержит запрет/разрешение на переход имущественных прав на возврат излишне уплаченной суммы налога, представляется верным и необходимым внесение дополнений в статью 220 НК РФ «Имущественные налоговые вычеты», где определить беспорное право на получение данного налогового преимущества наследниками посредством реализации права налогоплательщика и подтверждения этого права налоговым органом в случае смерти налогоплательщика. Сюда же следует отнести случаи, когда налогоплательщик (впоследствии – наследодатель) реализовал свое

¹ Определение Конституционного Суда РФ от 07.11.2008 № 1049-О-О «Об отказе в принятии к рассмотрению жалобы общества с ограниченной ответственностью «Товарищ» на нарушение конституционных прав и свобод пунктом 5 статьи 168 и пунктом 5 статьи 173 Налогового кодекса Российской Федерации» // Собрание законодательства РФ. – 2009. – № 14. – Ст. 1772.

право на получение имущественного налогового вычета, им были соблюдены все условия для его получения, однако по не зависящим от него причинам, а именно в связи со смертью, решение о возврате налога налоговым органом принято не было¹. Ключевым фактом при этом будет выражение воли налогоплательщика на получение имущественного налогового вычета и тем самым признание денежной суммы, излишне перечисленной в бюджет, своим имуществом. Очевидным является то обстоятельство, что действительность данной законодательной нормы позволит обеспечивать реализацию основных функций налогов, а также баланс между государственными и частными интересами наследников в системе налоговых и наследственных правоотношений.

Что касается положения, когда налогоплательщик выразил свою волю на получение налогового вычета, но возникла спорная ситуация (например, отказ налогового органа в осуществлении возврата излишне уплаченного налога по причине, имеющейся в банковских реквизитах получателя ошибки² и т.п.) в ходе разрешения которой налогоплательщик умер, необходимо обращение наследников за судебной защитой своих прав. В возникающих ситуациях судам следует руководствоваться установлением действительной воли налогоплательщика (последствия – наследодателя), так как его волевое действие – «это действие, регулируемое осознанной целью и отношением к ней как к мотиву» [29, с. 173]. Как следует из правовой позиции, сформулированной Конституционным Судом Российской Федерации в Постановлении от 25 января 2001 года № 1-П³, осуществление правосудия, по смыслу статей 18, 118 (части 1 и 2), 120 и 126 Конституции Российской Федерации, связано, прежде всего, с разрешением судом соответствующих дел, которое в гражданском судопроизводстве выражается в судебных актах, определяющих правоотношения сторон или иные правовые обстоятельства и разрешающих спор о праве, обеспечивая возможность беспрепятственной реализации права и охраняемого законом интереса, а также защиту нарушенных или оспоренных материальных прав и законных интересов; в судебных актах, разрешающих дело по существу, суд определяет действительное материально-правовое положение сторон, применяя законодательные нормы к тому или иному конкретному случаю в споре о праве; именно разрешая дело по существу, и принимая решение в соответствии с законом, суд осуществляет правосудие в собственном смысле слова и тем самым обеспечивает права и свободы как непосредственно действующие.

Таким образом, приведенные обстоятельства обоснованно требуют от законодателя установления «изначальных правил (entitlements)» в области налогового законодательства, поскольку такие правила находятся в «причинно-следственной связи» с имущественными правами участников

¹Решение Беловского городского суда (Кемеровская область) № 2-1013/2018 2-1013/2018 ~ М-672/2018 М-672/2018 от 25 мая 2018 г. по делу № 2-1013/2018 // СПС Гарант

²Апелляционное определение СК по гражданским делам Московского городского суда от 28 июня 2018 г. по делу № 33-28178/2018 // СПС Гарант

³Постановление Конституционного Суда РФ от 25.01.2001 № 1-П «По делу о проверке конституционности положения пункта 2 статьи 1070 Гражданского кодекса Российской Федерации в связи с жалобами граждан И.В. Богданова, А.Б. Зернова, С.И. Кальянова и Н.В. Труханова» // Собрание законодательства РФ. – 2001. – № 7. – Ст. 700.

наследственного правопреемства и их представлениями о «правильном и справедливом» при обращении за защитой своих прав.

Список источников:

1. Марченко М.Н. Теория государства и права: учебник. – М.: Проспект, 2009. – 636 с.
2. Суханов Е.А. Гражданское право России – частное право / Отв. ред. В.С. Ем. – М.: Статут, 2008. – 588 с.
3. Ершов В.В. Правовое и индивидуальное регулирование общественных отношений: Монография. – М.: РГУП, 2018. – 630 с.
4. Костина О.В. Конвергенция частного и публичного права при признании наследника недостойным // Современный юрист. – 2018. – № 2 (23). – С. 34-45.
5. Костина О.В. Соотношение земельного и гражданского законодательства в регулировании сделок с земельными участками // Вестник Белгородского университета потребительской кооперации. – 2006. – № 3 (18). – С. 301-303.
6. Костина О.В. К проблеме соотношения земельного и гражданского законодательства в регулировании сделок с земельными участками // Право и экономика. – 2007. – № 6. – С. 99-101.
7. Костина О.В., Любанов В.Е. Реализация принципа добросовестности в делах о несостоятельности (банкротстве) наследственной массы // Современный юрист. – 2019. – № 1. – С. 46-60.
8. Гражданско-правовая ответственность по отдельным видам обязательств: монография / кол. авторов; под. ред. В.В. Кулакова. – М.: РУСАЙНС, 2019. – 380 с.
9. Николошкин С.В. Специфика жилищных правоотношений в современном российском обществе // Современный юрист. – 2015. – № 3. – С. 43-54.
10. Зарапина Л.В. Обязанность и обязательство: понятие и соотношение / Актуальные проблемы современного законодательства: Материалы IV всероссийской межвузовской научно-практической конференции (г. Москва, 27 апреля 2016 г.): в 2 т. Т. 2 / отв. ред. А.Г. Забелин; Московский финансово-юридический университет (МФЮА). – М.: МФЮА, 2016. – С. 65-68.
11. Райзберг Б.А., Лозовский Л.Ш., Стародубцева Е.Б. Современный экономический словарь. – 6-е изд., перераб. и доп. – М.: ИНФРА-М, 2011 // СПС «КонсультантПлюс».
12. НДФЛ для граждан и организаций / Г.Ю. Касьянова (8-е изд., перераб. и доп.). – М.: АБАК, 2016. – 400 с.
13. Гражданский кодекс Российской Федерации. Постатейный комментарий к главам 1-5 / А.В. Барков, А.В. Габов, В.Г. Голубцов и др.; под ред. Л.В. Санниковой. – М.: Статут, 2015. – 662 с.
14. Корнеев С.М. Избранное / сост. и науч. ред. П.В. Крашенинников. – М.: Статут, 2012. – 311 с.
15. Альбов А.П. Наследственное право: учебник и практикум для бакалавриата и специалитета / А. П. Альбов, С. В. Николошкин. – 2-е изд. – М.: Издательство Юрайт, 2019. – 197 с.
16. Ойгензихт В.А. Воля и волеизъявление. Очерки теории, философии и психологии права / отв. ред. Раджабов С.А. – Душанбе: Дониш, 1983. – 256 с.

17. Красавчиков О.А. Юридические факты в советском гражданском праве. – М.: Госюриздат, 1958. – 182 с.
18. Рабинович Н.В. Недействительность сделок и ее последствия. – Л.: Изд-во Ленингр. ун-та, 1960. – 171 с.
19. Хейфец Ф.С. Недействительность сделок по российскому гражданскому праву. – 2. изд., доп. – М.: Юрайт, 1999. – 162 с.
20. Гражданское право. Общая часть / Гамбаров Ю.С.; под ред. Томсинова В.А. – М.: Зерцало, 2003. – 816 с.
21. Петров А.Ю. Гражданско-правовое значение воли и волеизъявления в сделке // Известия Российского государственного педагогического университета им. А.И. Герцена. – 2007. – № 45. – Т. 19. – С. 180-184.
22. Политова И.П. О задачах исследования понятий «воля» и «волеизъявление» в цивилистике // Вестник Самарской гуманитарной академии. Серия «Право». – 2012. – № 1 (11). – С. 97-101.
23. Дятлов Е.В. Отдельные проблемы регулирования правового положения третьих лиц, чье согласие необходимо на совершение сделки // Международное публичное и частное право. – 2014. – № 2. – С. 22-26.
24. Сергеев А.П. Сделки // Комментарий к Гражданскому кодексу Российской Федерации. Часть первая: Учебно-практический комментарий / Под ред. Н.Д. Егорова, А.П. Сергеева. – М.: Проспект, 2010. – С. 348-349.
25. Прилуцкая М.З. Недействительность сделок по ст. 30 ГК РСФСР: Автореф. ... канд. юрид. наук. – М., 1951. – 17 с.
26. Брагинский М.И., Витрянский В.В. Договорное право. Книга первая: Общие положения: 3-е изд., стереотипное. – М.: Статут, 2001. – 848 с.
27. Осокина Е.Ю. О некоторых проблемах применения новых положений ГК РФ о промышленной собственности // Право и экономика. – 2015. – № 2. – С. 8-14.
28. Шахматов В.П. Основные проблемы теории сделок по советскому гражданскому праву: Автореф. ... дис. канд. юрид. наук; Свердловский юрид. ин-т. – Свердловск, 1951. – 15 с.
29. Рубинштейн С.Л. Избранные философско-психологические труды. Основы онтологии, логики и психологии. – М.: Наука, 1997. – 463 с.

References:

- Marchenko (2009) - Marchenko M. N. Theory of state and law [Teoriya gosudarstva i prava]: textbook. – М.: Prospect, 2009. – 636 p.
- Sukhanov (2008) - Sukhanov E. A. Civil law of Russia – private law [Grazhdanskoe pravo Rossii – chastnoe pravo] / Ed. ed. V. S. Em. – Moscow: Statute, 2008. – 588 p.
- Ershov (2018) - Ershov V. V. Legal and individual regulation of social relations [Pravovoe i individual'noe regulirovanie obshchestvennyh otnoshenij]: Monograph. – Moscow: rsup, 2018. – 630 p.
- Kostina (2018) - Kostina O. V. the Convergence of private and public law in the recognition of the heir unworthy [Konvergenciya chastnogo i publichnogo prava pri priznanii naslednika nedostojnym] // Modern lawyer [Sovremennyj yurist]. – 2018. – № 2 (23). – P. 34-45.
- Kostina (2006) - Kostina O. V. the Ratio of land and civil legislation in the regulation of transactions with land plots [Sootnoshenie zemel'nogo i grazhdanskogo zakonodatel'stva v regulirovanii sdelok s zemel'nymi uchastkami] // Bulletin of the Belgorod University of consumer cooperation. – 2006. – № 3 (18). – P. 301-303.

Kostina (2007) - Kostina O. V. To the problem of correlation of land and civil legislation in the regulation of transactions with land plots [K probleme sootnosheniya zemel'nogo i grazhdanskogo zakonodatel'stva v regulirovanii sdelok s zemelnymi uchastkami] // Law and Economics. – 2007. – № 6. – P. 99-101.

Kostina, Lyubanov (2019) - Kostina O. V., Lyubanov V. E. Implementation of the principle of good faith in insolvency (bankruptcy) of the hereditary mass [Realizaciya principa dobrosovestnosti v delah o nesostoyatel'nosti (bankrotstve) nasledstvennoj massy] // Modern lawyer [Sovremennyy jurist]. – 2019. – № 1. – Pp. 46-60.

Civil liability for certain types of obligations: monograph / count of authors; sub. ed. V. V. Kulakov [Grazhdansko-pravovaya otvetstvennost' po otdel'nym vidam obyazatel'stv: monografiya]. – M.: RUSYNS, 2019. 380 pp.

Nikolyukin (2015) - Nikolyukin S. V. Specificity of housing legal relations in modern Russian society [Specifika zhilishchnyh pravotnoshenij v sovremennom rossijskom obshchestve] // Modern lawyer. – 2015. – № 3. – P. 43-54.

Zarapina (2016) - Zarapina L. V. Duty and obligation: concept and correlation / Actual problems of modern legislation: Proceedings of the IV all-Russian interuniversity scientific-practical conference [Obyazannost' i obyazatel'stvo: ponyatie i sootnoshenie / Aktual'nye problemy sovremennogo zakonodatel'stva: Materialy IV vserossijskoj mezhvuzovskoj nauchno-prakticheskoy konferencii] (Moscow, April 27, 2016): 2 vol. 2 / resp. edited by A. G. Zabelin, Moscow financial and law University mfyua. – Moscow: MFUA, 2016. – P. 65-68.

Raizberg, Lozovskiy, Starodubtseva (2011)- Raizberg B. A., Lozovskiy L. S., Starodubtseva E. B. Modern economic dictionary [Sovremennyy ekonomicheskij slovar']. – 6th ed., pererab. I DOP. – M.: INFRA-M, 2011 // ATP «ConsultantPlus».

Personal income tax for citizens and organizations [NDFL dlya grazhdan i organizacij] / G. Y. Kasyanova (8th ed., Rev. and add.). – M.: Abak, 2016. – 400 p.

The civil code of the Russian Federation. Article commentary to chapters 1-5 [Grazhdanskij kodeks Rossijskoj Federacii. Postatejnyj kommentarij k glavam 1-5] / A.V. Barkov, A.V. Gabov, V. G. Golubtsov, etc.; edited by L. V. Sannikova. – Moscow: Statute, 2015. – 662 p.

Korneev (2012) - Korneev S. M. Elected [Izbrannoe] / comp. and scientific. the editorship of P. V. Krasheninnikov. – Moscow: Statute, 2012. – 311 p.

Albov (2019) - Albov A.P. Inheritance law [Nasledstvennoe pravo] : tutorial and workshop for undergraduate and specialist / A. P. Albov, S. V. Nikolyukin. – 2nd ed. – Moscow: Yurayt Publishing House, 2019. – 197 p.

Oigenziht (1983) - Oigenziht V. A. Will and Declaration of will. Essays on the theory, philosophy and psychology of law [Volya i voleiz"yavlenie. Ocherki teorii, filosofii i psihologii prava] / resp. Rajabov S. A. – Dushanbe: Donish, 1983. – 256 p.

Krasavchikov (1958) - Krasavchikov O. A. Legal facts in Soviet civil law [Yuridicheskie fakty v sovetskom grazhdanskom prave.]. – Moscow: Gosyurizdat, 1958. – 182 p.

Rabinovich (1960) - Rabinovich N. In. Invalidity of transactions and its consequences [Nedejstvitel'nost' sdelok i ee posledstviya]. – L.: Publishing house leningr. UN-TA, 1960. – 171 p.

Heifetz (1999) - Heifetz F. S. Invalidity of transactions under Russian civil law [Nedejstvitel'nost' sdelok po rossijskomu grazhdanskomu pravu]. – 2. ed., DOP. – M.: Yurait, 1999. – 162 p.

Civil right. General part [Grazhdanskoe pravo. Obshchaya chast'] / Gambarov Y. S.; edited by Tomsinov V. A. – M.: Zertsalo, 2003. – 816 p.

Petrov (2007) - Petrov A. Y. Civil legal meaning of the will and expression of will in the transaction [Grazhdansko-pravovoe znachenie voli i voleiz'yavleniya v sdelke] // Izvestia Russian state pedagogical University. A. I. Herzen. – 2007. – № 45. – Vol. 19. – P. 180-184.

Politova (2012) - Politova I. P. On the tasks of studying the concepts of «will» and «will» in civil law [O zadachah issledovaniya ponyatij «volya» i «voleiz'yavlenie» v civilistike] // Bulletin of the Samara humanitarian Academy. Series «Law». – 2012. – № 1 (11). – P. 97-101.

Dyatlov (2014) - Dyatlov E. V. Some problems of regulation of the legal status of third parties whose consent is necessary for the transaction [Otdel'nye problemy regulirovaniya pravovogo polozheniya tret'ih lic, ch'e soglasie neobhodimo na sovershenie sdelki] // International public and private law. – 2014. – № 2. – P. 22-26.

Sergeev (2010) - Sergeev A. P. Transactions // Comment to the Civil code of the Russian Federation. Part one: Educational and practical commentary [Sdelki // Kommentarij k Grazhdanskomu kodeksu Rossijskoj Federacii. Chast' pervaya: Uchebno-prakticheskij kommentarij] / Ed.D. Egorova, A. P. Sergeeva. – M.: Prospect, 2010. – P. 348-349.

Prilutskii (1951) - Prilutskii M. Z. Invalidity of transactions under article 30 of the civil code of the Russian Federation [Nedejstvitel'nost' sdelok po st. 30 GK RSFSR]: Avtoref. ... kand. the faculty of law. sciences'. – M., 1951. 17 pp.

Braginsky, Vitryansky (2001) - Braginsky M. I., Vitryansky V. V. Contract law. Book one: General provisions [Dogovornoe pravo. Kniga pervaya: Obshchie polozheniya]: 3rd ed., stereotypical. – Moscow: The Statute, 2001. – 848 p.

Osokina (2015) - Osokina E. Y. On some problems of application of the new provisions of the civil code on industrial property [O nekotoryh problemah primeneniya novyh polozhenij GK RF o promyshlennoj sobstvennosti] // Law and Economics. – 2015. – № 2. – P. 8-14.

Shakhmatov (1951) - Shakhmatov V. P. the Main problems of the theory of transactions in Soviet civil law [Osnovnye problemy teorii sdelok po sovetskomu grazhdanskomu pravu]: autoref. ... dis. kand. the faculty of law. of Sciences, Sverdlovsk Jurid. in-T. – Sverdlovsk, 1951. – 15 p.

Rubinstein (1997) - Rubinstein S. L. Selected philosophical and psychological works. Basics of ontology, logic and psychology [Izbrannye filosofsko-psihologicheskie trudy. Osnovy ontologii, logiki i psihologii]. – M.: Science, 1997. – 463 p.