

РЕАЛИЗАЦИЯ НАЛОГОПЛАТЕЛЬЩИКАМИ ПРАВА НА ВОЗВРАТ ИЗЛИШНЕ УПЛАЧЕННЫХ НАЛОГОВЫХ ПЛАТЕЖЕЙ

М. Е. Мардасова

Воронежский государственный университет

Поступила в редакцию 12 сентября 2022 г.

Аннотация: рассматриваются особенности реализации налогоплательщиками права на возврат излишне уплаченных налоговых платежей и возникающие при этом проблемы в практике правоприменения. Особое внимание уделяется существующим способам выявления факта излишней уплаты, а также разновидностям процедуры возврата. Проводится сравнение действующей редакции Налогового кодекса РФ по исследуемому вопросу с изменениями, вступающими в силу с 1 января 2023 г. Отмечается, что, несмотря на вносимые изменения, некоторые существующие проблемы реализации налогоплательщиками права на возврат излишне уплаченных налоговых платежей не утратят своей актуальности.

Ключевые слова: налогоплательщик, возврат излишне уплаченных налоговых платежей, излишняя уплата, заявление о возврате, реализация права на возврат.

Abstract: the article discusses the features of the taxpayers realization of the right to refund overpaid tax payments and the problems that arise in the practice of law enforcement. Special attention is paid to the existing methods of detecting the fact of overpayment, as well as the types of refund procedure. The author also compares the most recent Tax Code of the Russian Federation on the matter under inquiry with the amendments that go into effect on January 1, 2023. In conclusion, it is noted that despite the changes being made, some of the existing problems of the taxpayers realization of the right to refund overpaid tax payments will not lose their relevance.

Key words: taxpayer, refund of overpaid tax payments, overpayment, refund application, realization of the right to refund.

К числу прав налогоплательщиков, закрепленных в ст. 21 НК РФ, относится право на своевременный возврат сумм излишне уплаченных налогов, сборов, страховых взносов, пеней, штрафов; другими словами, различных налоговых платежей. В большинстве случаев налогоплательщики реализуют данное право в отношении излишне уплаченных налогов.

Следует отметить, что с 1 января 2023 г. в силу вступят изменения, внесенные в НК РФ Федеральным законом от 14 июля 2022 г. № 263-ФЗ «О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации», которые коснутся используемой терминологии при определении указанного права, а также регламентации процедуры его реализации. Однако все заявления налогоплательщиков, по которым ре-

шения налоговым органом будут приняты до 31 декабря 2022 г., будут исполняться и после вступления в силу указанного закона, а потому существующие проблемы в реализации рассматриваемого права сохраняются еще в течение определенного, а возможно, и длительного периода. Кроме того, некоторые вопросы, касающиеся его реализации, даже несмотря на новую терминологию и процедурные изменения, скорее всего не утратят своей актуальности.

Учитывая, что в настоящее время ст. 78 НК РФ, закрепляя механизм реализации права на возврат излишне уплаченных налоговых платежей¹, лишь в общем виде регулирует связанные с этим вопросы, в практике правоприменения реальное осуществление анализируемого права может существенно осложняться по ряду причин.

Для начала следует отметить, что в соответствии с действующими нормами налогового законодательства по общему правилу указанное право реализуется путем обращения налогоплательщика с заявлением о возврате в соответствующий налоговый орган, на котором лежит обязанность совершить определенные процедурные действия.

Чтобы воспользоваться правом на возврат излишне уплаченного налога и подать заявление, налогоплательщик должен знать, что у него образовалась переплата по тому или иному налогу. Своевременность выявления данного факта особенно важна по той причине, что трехлетний срок для подачи им такого заявления в налоговый орган исчисляется со дня, когда произошла излишняя уплата соответствующего налога, а не с того момента, когда налогоплательщику стало известно об этом. О наличии переплаты можно узнать различными способами.

Во-первых, переплата по тому или иному налогу может быть выявлена им самостоятельно, например путем обнаружения ошибки в налоговой декларации, которая привела к излишней уплате налога. Кроме того, самостоятельное выявление возможно не только путем обнаружения ошибки, но и в результате, например, изменения налоговой базы по решению уполномоченных органов. Так, оспоренная налогоплательщиком кадастровая стоимость земельного участка после уплаты земельного налога и уменьшенная по решению специально созданной в субъекте РФ комиссии или суда может служить основанием для возврата переплаты по указанному налогу. В такой ситуации принятие решения уполномоченной комиссией или вступление в законную силу решения суда является моментом самостоятельного обнаружения налогоплательщиком факта переплаты².

¹ См.: Пауль А. Г. Возврат налоговых платежей как способ защиты прав налогоплательщиков // Финансовое право. 2018. № 12. С. 22.

² Как отмечается, к примеру, в постановлении Семнадцатого арбитражного апелляционного суда от 17.05.2022 № 17АП-2800/2022-АК по делу № А60-47710/2021, до пересмотра кадастровой стоимости комиссией при Управлении Росреестра или судом у заявителя отсутствует объективная возможность для обращения с заявлением о возврате излишне уплаченного земельного налога, так как он может узнать о факте переплаты только из указанных решений.

Во-вторых, возможность узнать об этом факте появляется в результате совместной сверки расчетов по налогам, сборам, страховым взносам, пеням и штрафам, проведенной как по предложению налогоплательщика, так и налогового органа. Однако данный способ не часто применяется по инициативе налогоплательщика, особенно если речь идет о физических лицах, еще реже – по предложению налогового органа. В первом случае это, видимо, вызвано низкой активностью в сфере налогообложения указанной категории налогоплательщиков, а также тем, что нередко они даже не предполагают о наличии у них такого права в силу весьма невысокого уровня налоговой культуры.

Еще одним законодательно установленным способом выявления переплаты является получение налогоплательщиком от налогового органа сообщения о факте излишней уплаты налога, обязанность по направлению которого установлена в абз. 1 п. 3 ст. 78 НК РФ. На ее исполнение предоставляется десять дней со дня обнаружения указанного факта налоговым органом. Причем в ряде случаев налогоплательщик может узнать о переплате исключительно указанным способом. В качестве примера можно привести следующую ситуацию. Налогоплательщик – физическое лицо уплачивает имущественные налоги (транспортный налог, земельный налог, налог на имущество физических лиц) на основании налогового уведомления. Соответственно обязанность по правильному исчислению указанных налогов возложена на налоговый орган. Последний может допустить ошибку в их исчислении, например в связи с получением недостоверных данных от органов (организаций, должностных лиц), обязанных предоставлять сведения об объектах налогообложения (транспортных средствах, объектах недвижимого имущества) и информацию, которая служит основой для определения налоговой базы.

Если налоговый орган получает уточненные сведения от соответствующих органов (организаций, должностных лиц), то при исчислении имущественных налогов за следующий налоговый период им учитываются имеющиеся у налогоплательщика на дату формирования налогового уведомления суммы излишне уплаченных таких налогов и (или) пеней по таким налогам путем уменьшения суммы указанных налогов³. Кроме того, информация о переплате может стать известна налогоплательщику после ее размещения в личном кабинете при его наличии.

Однако может возникнуть ситуация, когда налогоплательщик – физическое лицо не имеет личного кабинета, а налоговое уведомление по соответствующему имущественному налогу за следующий налоговый период не подлежит направлению ввиду отчуждения им объекта налогообложения в предыдущем налоговом периоде (за который образовалась переплата). Получается, что в этой ситуации есть два способа обнаружения налогоплательщиком переплаты по имущественному налогу. Пер-

³ Данный вывод следует из п. 2 ст. 52 НК РФ в редакции Федерального закона от 29.09.2019 № 325-ФЗ «О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации».

вым является проведение совместной сверки расчетов по инициативе налогоплательщика или налогового органа. Но как указывалось выше, такой способ используется данной категорией налогоплательщиков крайне редко.

Вторым вариантом, который может показаться наиболее простым для налогоплательщика, является получение сообщения об этом факте от налогового органа на бумажном носителе путем его вручения или направления по почте заказным письмом. Вместе с тем налоговые органы часто не исполняют данную обязанность.

Такая ситуация сложилась, очевидно, не случайно. Во-первых, в налоговом законодательстве отсутствуют какие-либо негативные правовые последствия за неисполнение данной обязанности для налогового органа. Во-вторых, проблема доказуемости налогоплательщиком нарушения срока исполнения рассматриваемой обязанности осложняется тем, что точно определить дату выявления налоговым органом образовавшейся переплаты фактически не представляется возможным.

Получается, что в рассматриваемой ситуации налогоплательщик – физическое лицо может долгое время не знать о наличии у него переплаты по имущественным налогам в связи с бездействием налогового органа, а соответственно, может пропустить трехлетний срок на подачу заявления о возврате в налоговый орган. В свою очередь, последний формально имеет все основания отказать в возврате излишне уплаченного налога в случае пропуска налогоплательщиком этого срока, причем неважно по уважительным причинам или нет.

По мнению А. В. Красюкова, воспрепятствование реализации налогоплательщиком своего права на возврат излишне уплаченного налога из бюджета, выражающееся в несообщении налоговым органом о факте переплаты, является одной из форм налоговой девиации⁴.

В свою очередь, С. А. Ядрихинский отмечает, что несообщение налоговым органом налогоплательщику об имеющейся у него переплате может выступать правопрепятствующим обстоятельством в реализации его права на своевременный возврат излишне уплаченных налогов. По мнению автора, если налогоплательщиком пропущен в результате такого бездействия налогового органа срок на возврат, то причина пропуска должна считаться уважительной⁵.

По сути, к аналогичному выводу пришел в своем недавнем решении Верховный Суд РФ. Отменяя судебные акты всех предыдущих инстанций и отправляя дело на новое рассмотрение, он указал, что судами не было принято во внимание, что права налогоплательщиков, включая и право на своевременный возврат сумм излишне уплаченных налогов, обеспечиваются соответствующими обязанностями должностных лиц налоговых

⁴ См.: Красюков А. В. Налоговая девиация фискальных органов // Вестник Воронеж. гос. ун-та. Серия: Право. 2022. № 1. С. 175–176.

⁵ См.: Ядрихинский С. А. Законные интересы налогоплательщиков : теория и практика реализации, обеспечения, защиты : дис. ... д-ра юрид. наук. М., 2021. С. 157.

органов и иных уполномоченных органов, что прямо следует из п. 2 ст. 22 НК РФ. По мнению суда, отсутствие сведений о переплате у налогоплательщика связано с неисполнением налоговым органом обязанности по сообщению ему об этом факте. Особенно это касается той ситуации, когда уплата налога производится на основании налогового уведомления, направляемого налогоплательщику налоговым органом, что препятствует физическому лицу определиться по поводу способа использования переплаты, в том числе своевременно принять решение о реализации своего права на возврат сумм излишне уплаченного налога. Поэтому и решение налогового органа об отказе в возврате излишне уплаченного налога ввиду пропуска налогоплательщиком срока на возврат, по мнению суда, принято в нарушение норм налогового законодательства⁶.

Такой вывод Верховного Суда РФ по рассматриваемому налогово-правовому спору говорит о том, что налоговый орган, не исполнив свою обязанность по сообщению налогоплательщику о факте переплаты, не мог отказать в возврате излишне уплаченного налога, даже при пропуске налогоплательщиком трехлетнего срока на возврат. Однако, анализируя ст. 78 НК РФ, можно заключить, что исчисление указанного срока для реализации права на возврат через налоговый орган по общему правилу осуществляется именно с момента, когда произошла излишняя уплата налога, и данный срок не может быть восстановлен последним, так как рассматриваемой статьей эта возможность не предусмотрена. Очевидно, что реализация налогоплательщиком своего права путем обращения в налоговый орган в такой ситуации не приведет к положительному результату и ему будет отказано по формальному основанию. Перед тем, как обратиться с иском в суд о возврате, налогоплательщику в любом случае необходимо подать в налоговый орган соответствующее заявление⁷.

В соответствии с еще не вступившими в силу изменениями, внесенными в НК РФ в результате принятия вышеприведенного закона, за налогоплательщиком сохранится право на возврат, однако такая терминология, как излишне уплаченные налог и другие налоговые платежи (сбор, пени, штраф и т. д.), будет заменена на «денежные средства, формирующие положительное сальдо единого налогового счета налогоплательщика»⁸. Как следует из редакции новой ст. 11.3 НК РФ, денежные средства, поступающие на указанный счет, самостоятельно распределяются налоговым органом в порядке, установленном в НК РФ.

Налогоплательщик сможет узнать о наличии положительного сальдо на таком счете также несколькими способами. Во-первых, у него появится новое право – направлять в налоговый орган запрос для получе-

⁶ Кассационное определение Судебной коллегии по административным делам Верховного Суда РФ от 20.10.2021 № 83-КАД21-8-К1.

⁷ Данный вывод следует из п. 33 постановления Пленума ВАС РФ от 30.07.2013 № 57 «О некоторых вопросах, возникающих при применении арбитражными судами части первой Налогового кодекса Российской Федерации».

⁸ Указанный счет открывается налогоплательщику в Федеральном казначействе.

ния справки о данном факте по состоянию на дату такого запроса. Как часто налогоплательщики, особенно такая категория, как физические лица, будут обращаться с подобными запросами, можно будет судить по прошествии хотя бы нескольких лет после вступления новых норм в силу. Но, учитывая их низкую активность в сфере налогообложения, можно предположить, что такие запросы вряд ли будут иметь массовый характер.

Во-вторых, за налогоплательщиком также сохранится право на осуществление совместной сверки⁹, но как указывалось ранее, по его инициативе она проводится не часто. Кроме того, он может предполагать о наличии положительного сальдо в результате самостоятельных действий, которые описывались ранее.

Интересно, что положения о возврате денежных средств, формирующих положительное сальдо, будут содержаться в ст. 79 НК РФ. А обязанность налогового органа сообщать о наличии таких денежных средств из норм Кодекса будет исключена. Возможно, указанная обязанность не нашла отражения в новой редакции данной статьи как раз по причине ее редкого исполнения налоговыми органами.

Можно заключить, что большинство способов выявления переплаты (денежных средств, формирующих положительное сальдо единого налогового счета налогоплательщика) сохранится и после вступления в силу внесенных в НК РФ изменений. В то же время все эти способы свидетельствуют, что инициатива в получении такой информации должна будет исходить именно со стороны налогоплательщика.

Кроме того, в будущей редакции ст. 79 НК РФ отсутствует трехлетний срок на обращение с заявлением о возврате, однако вряд ли можно полагать, что он будет являться безграничным. Например, косвенно судить о сохранении данного срока можно исходя из положений новой редакции подп. 10 п. 1 ст. 32 НК РФ. Так, согласно данной норме, справка о принадлежности сумм денежных средств, перечисленных в качестве единого налогового платежа, будет формироваться налоговым органом по запросу налогоплательщика только за период, не превышающий трех лет, предшествующих дню поступления такого запроса, и должна содержать сведения о всех денежных средствах, поступивших и признаваемых в качестве единого налогового платежа, и иных суммах, признаваемых в качестве единого налогового платежа, с указанием их принадлежности, определенной на дату формирования справки. Получается, что те средства, которые находятся на указанном счете более чем три года, в справке отражаться не будут, а значит, налогоплательщик может о них и не узнать.

Возвращаясь к действующей редакции НК РФ, следует отметить, что в настоящее время реализация права налогоплательщика на своевременный возврат излишне уплаченного налога может быть осложнена не

⁹ С 1 января 2023 г. термин «совместная сверка» будет заменен на «сверку принадлежности сумм денежных средств, перечисленных и (или) признаваемых в качестве единого налогового платежа».

только сложностями в выявлении переплаты в результате бездействия со стороны налоговых органов, но в том числе и со стороны налоговых агентов. Последнее утверждение касается тех случаев, когда уплата налога налогоплательщиком производится через указанных участников налоговых правоотношений.

Так, налогоплательщик, за которого обязанность по исчислению, удержанию и перечислению налога производится в соответствии с нормами НК РФ налоговым агентом, может столкнуться со следующей ситуацией. Определение налоговой ставки, которую необходимо применять при исчислении «агентского» налога, и суммы налога, подлежащей перечислению в бюджет, зависит от налогового агента, так как именно на нем лежит данная обязанность. Возникает вопрос: что может сделать налогоплательщик, который не согласен с применяемой налоговым агентом налоговой ставкой, которая приводит, по мнению первого, к наличию переплаты по соответствующему налогу?

Такая ситуация, в частности, возникла в практике правоприменения при исчислении и перечислении налоговым агентом налога на прибыль.

Налогоплательщик, считая, что при исчислении налога на прибыль подлежит применению льготная нулевая налоговая ставка, обратился в налоговый орган с заявлением о возврате излишне уплаченного налога, исчисленного налоговым агентом по общей налоговой ставке (13 %) по данному виду объекта налогообложения. Однако налоговый орган отказал в удовлетворении данного требования, оперируя тем фактом, что налоговым агентом не подавался уточненный расчет, и такое уклонение не может служить основанием для возврата излишне уплаченного налога. По мнению налогового органа, он лишен возможности выявить переплату без получения уточненного расчета, так как камеральная налоговая проверка по первичному расчету уже закончилась. Суды, в целом разделяя точку зрения налоговых органов, указали на то, что при этом налогоплательщик не лишается возможности на защиту своего права на возврат излишне уплаченного налога в судебном порядке и на заявление имущественного требования о возврате соответствующих сумм, которое подлежит рассмотрению судом с целью установить реальный размер налогового обязательства и сумму налога, подлежащую возврату из бюджета.

Обращаясь в суд, налогоплательщик просил не только признать незаконным отказ налогового органа в возврате излишне уплаченного налога, но и уплатить на эту сумму проценты, исчисленные в том порядке, который установлен в п. 10 ст. 78 НК РФ за нарушение срока возврата.

Однако суды указали, что проценты начисляются не просто в том случае, когда излишне уплаченная сумма находится в соответствующем бюджете, но лишь за то время, когда налоговый орган допускал незаконное удержание денежных средств в казне. Из п. 10 ст. 78 НК РФ следует, что начисление процентов начинается по истечении установ-

ленного данным Кодексом месячного срока на исполнение обязанности по возврату излишне уплаченных сумм. Поэтому, как отметили суды при рассмотрении данного дела, удержанный и перечисленный налог находился в бюджете не вследствие незаконных действий налогового органа, не исполнившего заявление налогоплательщика, а вследствие позиции налогового агента, который применил общую ставку (13 %) и отказался признать за налогоплательщиком право на применение ставки 0 %.

По данному налогово-правовому спору возникает ряд логичных вопросов. Что должен делать налоговый орган, если в ходе камеральной налоговой проверки выявляет ошибки в расчете, которые приведут или уже привели к перечислению излишней суммы налога? Должен ли он в ходе такой проверки при установлении применения более высокой налоговой ставки в представленном налоговым агентом расчете, чем это требует НК РФ, указать последнему на неправильное исчисление «агентского» налога?

Если анализировать п. 3 во взаимосвязи с п. 10 ст. 88 НК РФ, то из них следует, что на налоговый орган возложена обязанность сообщать не только налогоплательщику, но и налоговому агенту, о всех выявленных ошибках в налоговой декларации или расчете с требованием представить в течение пяти дней необходимые пояснения. При этом не важно, приведут такие ошибки к недоимке или, напротив, к излишней уплате (перечислению) налога в бюджет.

Получается, что в рассматриваемой ситуации, если налоговый орган в ходе камеральной налоговой проверки представленного налоговым агентом расчета изначально выявил бы ошибку, выразившуюся в применении более высокой налоговой ставки и повлекшую излишнее перечисление налога в бюджет, и сообщил бы об этом налоговому агенту, последний, возможно, подал бы уточненный расчет еще на этапе проверки. Вариантов, по которым налоговый орган не сообщил налоговому агенту о неправильно примененной налоговой ставке, может быть множество. Среди них: простая ошибка со стороны должностных лиц, проводящих данный вид налоговой проверки, либо выявление, но игнорирование этого факта, либо недостаточность информации в представленных документах для установления возможности применения льготной налоговой ставки. Поэтому в зависимости от причины невыявления данного факта, именно по вине налогового органа, хотя и косвенно, возможно наличие такой переплаты в бюджете.

Рассуждая исключительно с точки зрения процедурных норм, в рассматриваемом налогово-правовом споре налоговый орган действительно лишен возможности осуществить возврат излишне уплаченного налога, так как невыявленная изначально в ходе камеральной налоговой проверки ошибка привела к отсутствию такой переплаты. В данной ситуации он зависим от решения налогового агента, который не считает, что применена повышенная ставка, а значит, налог перечислен в бюджет

в большем размере. Вместе с тем налогоплательщик лишается возможности в течение определенного периода использовать принадлежащие ему денежные средства, а значит, несет определенные имущественные потери. В свою очередь, денежные средства, являющиеся переплатой, незаконно находятся в бюджете, и соответствующее публично-правовое образование продолжает их использовать, указывая на то, что отсутствует правовое основание для их возврата, а скорее механизм возврата в такой ситуации.

Более того, в рассматриваемом случае налогоплательщик не только временно лишен возможности использовать указанные денежные средства, но и не имеет права компенсировать ее отсутствие путем получения процентов в порядке ст. 78 НК РФ, начисляемых при нарушении месячного срока на возврат.

Следует отметить, что, в отличие от рассмотренного выше случая, при излишне удержанном НДФЛ законодательно установлено, что вопрос о его возврате решается исключительно между налогоплательщиком и налоговым агентом в порядке ст. 231 НК РФ, которая является специальной по отношению к ст. 78 НК РФ. Конституционный Суд РФ отметил, что данный порядок является особым по отношению к общим нормам¹⁰.

Верховный Суд РФ в одном из своих решений подтвердил, что спорные налоговые правоотношения по возврату излишне удержанного НДФЛ возникают между налогоплательщиком и его работодателем как налоговым агентом. При наличии налогового агента налоговый орган не вправе производить возврат излишне удержанной суммы, поэтому налогоплательщику необходимо обращаться с заявлением о возврате излишне удержанной суммы налога к налоговому агенту. На налоговые правоотношения между налогоплательщиком и налоговым агентом распространяются положения ст. 231 НК РФ, а не ст. 78 НК РФ¹¹.

В отличие от данной статьи НК РФ, в нормах, посвященных налогу на прибыль, специальный порядок возврата налоговым агентом излишне удержанного и перечисленного налога в подавляющем большинстве случаев не установлен, а потому можно заключить, что применению подлежат общие положения ст. 78 НК РФ.

Действующее налоговое законодательство, судебные правовые позиции Конституционного Суда РФ и Верховного Суда РФ, а также сложившаяся судебная практика подтверждают, что существует общий и особый

¹⁰ Об отказе в принятии к рассмотрению жалобы гражданина Юрченко Евгения Валерьевича на нарушение его конституционных прав пунктами 1 и 2 статьи 78 и абзацами первым и десятым пункта 1 статьи 231 Налогового кодекса Российской Федерации : определение Конституционного Суда РФ от 17.02.2015 № 262-О. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

¹¹ Кассационное определение Судебной коллегии по административным делам Верховного Суда РФ от 01.02.2019 № 14-КГ18-48. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

порядок возврата излишне уплаченного налога. В первом случае для реализации налогоплательщиком права на возврат требуется совершение определенных действий со стороны налогового органа. Тогда как во втором случае отношения по возврату строятся между налогоплательщиком и налоговым агентом. Однако даже в тех случаях, когда налоговым законодательством прямо предусмотрено применение общего порядка возврата излишне уплаченного налога через налоговый орган, могут возникать такие ситуации, когда это становится невозможным из-за бездействия со стороны налоговых агентов.

Новые правила процедуры возврата денежных средств, формирующих положительное сальдо единого налогового счета налогоплательщика, также предполагают реализацию права на возврат путем подачи заявления в налоговый орган. Сохраняется и особый порядок возврата НДС через налогового агента в соответствии со ст. 231 НК РФ. Поэтому описанная выше проблема может возникнуть и при применении новых норм.

Резюмируя вышеизложенное, следует отметить, что реализация налогоплательщиками своего права на своевременный возврат излишне уплаченных налоговых платежей и, прежде всего, налога, может быть осложнена различными моментами. Среди них не только бездействие налогового органа, выражающееся в несообщении о факте излишней уплаты налога, но и несовершенство действующих норм налогового законодательства. Вступающие в силу изменения в НК РФ, возможно, решат некоторые возникающие в практике правоприменения проблемы, однако большинство из них останутся прежними.

Библиографический список

- Красюков А. В.* Налоговая девиация фискальных органов // Вестник Воронеж. гос. ун-та. Серия: Право. 2022. № 1. С. 172–179.
- Пауль А. Г.* Возврат налоговых платежей как способ защиты прав налогоплательщиков // Финансовое право. 2018. № 12. С. 22–25.
- Ядрихинский С. А.* Законные интересы налогоплательщиков : теория и практика реализации, обеспечения, защиты : дис. ... д-ра юрид. наук. М., 2021. 575 с.

References

- Krasyukov A. V.* Tax deviation of the fiscal authorities // Proceedings of Voronezh State University. Series: Law. 2022. № 1 (48). P. 172–179.
- Paul A. G.* Refund of tax payments as a way to protect the rights of taxpayers // Financial law. 2018. № 12. P. 22–25.
- Yadrikhinsky S. A.* Legitimate interests of taxpayers: theory and practice of realization, provision, protection: dis. ... doct. jurid. sciences. M., 2021. 575 p.

Для цитирования:

Мардасова М. Е. Реализация налогоплательщиками права на возврат излишне уплаченных налоговых платежей // Вестник Воронежского государственного университета. Серия: Право. 2022. № 4 (51). С. 272–282. DOI: <https://doi.org/10.17308/law/1995-5502/2022/4/272-282>

Recommended citation:

Mardasova M. E. Realization by taxpayers of the right to a refund of overpaid tax payments // Proceedings of Voronezh State University. Series: Law. 2022. № 4 (51). P. 272–282. DOI: [https://doi.org/10.17308/law/1995-5502/2022/4/272–282](https://doi.org/10.17308/law/1995-5502/2022/4/272-282)

Воронежский государственный университет

Мардасова М. Е., кандидат юридических наук, доцент кафедры финансового права

E-mail: m.mardasova@yandex.ru

Voronezh State University

Mardasova M. E., Candidate of Legal Sciences, Associate Professor of the Financial Law Department

E-mail: m.mardasova@yandex.ru