

В диссертационный совет Д 170.003.03
на базе Федерального государственного
бюджетного образовательного учреждения
высшего образования "Российский
государственный университет правосудия"

(117418, г. Москва, ул. Новочеремушкинская,
д. 69)

ОТЗЫВ

официального оппонента на диссертацию

**Долгополова Олега Ивановича на тему: "Возмещение убытков,
причиненных налоговыми органами", представленную на соискание
ученой степени кандидата юридических наук по специальности 12.00.04 -
финансовое право, налоговое право, бюджетное право**

Диссертационная работа О.И. Долгополова представляет собой научное исследование актуальной в научном и практическом отношении темы – возмещение убытков, причиненных налоговыми органами.

В настоящее время существуют различные обстоятельства, способствующие причинению убытков налоговыми органами. Действующее налоговое законодательство достаточно обширно и противоречиво. В связи с этим в процессе правоприменения налоговые органы могут допускать ошибки, приводящие к возникновению различных убытков у налогоплательщиков. Этому обстоятельству может способствовать не всегда высокий профессиональный уровень работников налоговых органов. Дополнительно возможность причинения убытков может быть связана с изначальной конфликтностью налоговых отношений. В рамках налоговых отношений государство проникает в имущественную сферу налогоплательщиков, вызывая тем самым естественное желание последних препятствовать такому вторжению. Как результат, налоговые органы могут, преследуя цели налогового администрирования, применять чрезмерные меры воздействия, желая пресечь

не всегда законную деятельность налогоплательщиков, однако в отдельных случаях причиняя тем самым убытки.

Правовое регулирование возмещения убытков, причиненных налоговыми органами, сейчас разрозненно. Нормы, предусматривающие основания возмещения убытков, имеются как в налоговом, так и в гражданском законодательстве. Источник возмещения, а также процедура исполнения судебных актов о взыскании убытков регламентирована Бюджетным кодексом РФ. Имеются противоречия в судебной практике, в том числе относительно субъектного состава споров, оснований и размера взыскания убытков.

Указанные обстоятельства свидетельствуют об актуальности темы диссертационного исследования, выбранной О.И. Долгополовым.

Работа представляет собой одно из первых комплексных исследований вопросов, связанных с возмещением убытков, причиненных налоговыми органами.

Автор диссертационного исследования поставил перед собой цель, направленную на создание научной концепции правового регулирования формирования доходов бюджетов, разработку отвечающих социальным и экономическим потребностям современного общества теоретических положений и практических рекомендаций, направленных на совершенствование правового обеспечения данных отношений.

С учетом обозначенной цели в работе поставлены и решены следующие основные задачи, отражающиеся в сформулированных положениях и выводах работы: изучены источники правового регулирования возмещения убытков (§ 1 главы 1 работы, положение 1, выносимое на защиту); определен предмет финансово-правового регулирования возмещения убытков (§ 4 главы 1 работы и др., положение 1, выносимое на защиту); исследовано соотношение частного-правового и публично-правового в регулировании возмещения убытков, причиненных налоговыми органами (§ 4 главы 1 работы и др.); изучены теоретические вопросы финансово-правовых категорий «вред» и «убытки» (§ 4 главы 1 работы); изучены виды и содержание финансовых правоотношений,

возникающих при возмещении убытков (§ 2 главы 1 работы, положение 3, выносимое на защиту); исследованы финансово-правовые средства и элементы правового регулирования возмещения убытков (§ 3 главы 1 работы, положение 4, выносимое на защиту); исследован финансово-правовой институт возмещения убытков (§ 4 главы 1 работы, положение 5, выносимое на защиту); выявлены финансово-правовые принципы возмещения убытков (§ 1 главы 2 работы, положение 6, выносимое на защиту); исследовано содержание субъективного финансового права налогоплательщиков на возмещение убытков (§ 2 главы 2 работы, положение 7, выносимое на защиту); выявлены основания возникновения бюджетно-правовой ответственности государства за причиненные налоговыми органами убытки (§ 3 главы 2 работы, положение 8, выносимое на защиту); разработаны предложения по совершенствованию финансово-правового регулирования возмещения убытков, причиненных налоговыми органами (положения 8 и 9, выносимые на защиту).

Реализация поставленных в диссертации целей и задач, системность подхода к анализу темы исследования позволила автору разработать комплекс научных положений, выводов и рекомендаций, обладающих новизной.

В диссертации обосновано утверждается, что правовые нормы, регламентирующие возмещение убытков, причиненных налоговыми органами, в значительной своей массе имеют финансово-правовую природу (п. 1 положений, выносимых на защиту). Автор подтверждает данный вывод ссылками на нормы действующего финансового законодательства (стр. 17–21 работы), проводит анализ иностранного опыта по данному вопросу (стр. 57, 58 работы), а также российских источников (стр. 58, 75, 76), и обосновывает свою позицию (с. 77–90).

Оригинальные идеи использованы автором при формулировании финансово-правовых принципов возмещения убытков, причиненных налоговыми органами, к которым отнесены принцип индивидуализации расходования средств бюджета, принцип бюджетной обеспеченности и принцип ответственности бюджета (п. 6 положений, выносимых на защиту). Заслуга автора заключается в том, что он не просто называет данные принципы, а

раскрывает их содержание, выделяя подпринципы и фактически детализируя их. Достоверность сделанным выводам здесь придает использование позиций Конституционного Суда РФ (стр. 94, 96, 98, 99, 105), а также Высшего Арбитражного Суда РФ (стр. 96, 101) и других судов (стр. 97, 104).

Верным является сформулированное в работе понятие "субъективное финансовое право на возмещение убытков, причиненных налоговыми органами", под которым автор понимает гарантированную государством нормами финансового права меру возможного поведения налогоплательщиков и обеспеченную обязанностью властных субъектов финансовых правоотношений распределить и расходовать денежные средства федерального бюджета с целью восстановления имущественного состояния налогоплательщиков (п. 7 положений, выносимых на защиту). Такая формулировка основывается на общетеоретических подходах к определению понятия субъективного права (стр. 107–109) и отражает специфику финансово-правового регулирования, которая показана автором с учетом публично-правовой природы данного права (стр. 110–116). Содержание субъективного финансового права на возмещение убытков, причиненных налоговыми органами, обогатило обращение диссертанта к исследованию корреспондирующих этому праву обязанностей (стр. 117–119).

Ценным в теоретическом и практическом плане является положение о том, что финансовые правоотношения по возмещению убытков, возникают в связи с неправомерной деятельностью налоговых органов (их должностных лиц) при исполнении служебных обязанностей и причинением налогоплательщику убытков (п. 3 положений, выносимых на защиту).

Является обоснованным и заслуживает поддержки сделанный автором вывод об отсутствии оснований для обложения налогами сумм возмещения убытков, причиненных налоговыми органами, т.к. в данном случае отсутствует как реализация товаров (работ, услуг), что препятствует обложению соответствующих сумм налогом на добавленную стоимость, так и доход (стр. 143–148, п. 9 положений, выносимых на защиту).

Обоснованными и достоверными являются многие другие научные положения, выводы и рекомендации, содержащиеся в диссертации.

Основные положения диссертации нашли отражение в публикациях автора, список которых представлен в автореферате. Автореферат диссертации соответствует содержанию диссертационной работы.

Полученные О.И. Долгополовым в результате диссертационного исследования научные выводы и рекомендации в определенной степени восполняют пробелы в теории финансового права. Эти положения могут быть полезны при совершенствовании налогового законодательства, в правоприменительной практике органов государственной власти, деятельность которых связана с функционированием налоговой системы и бюджета. Положения диссертации также можно использовать в процессе преподавания дисциплин "Финансовое право", "Налоговое право", "Бюджетное право", при подготовке научных публикаций, в также учебной литературы. Диссертационное исследование О.И. Долгополова прошло достаточную апробацию в выступлениях соискателя с докладами на научно-практических конференциях, при публикациях научных статей.

Вместе с тем, несмотря на очевидные достоинства, положительные моменты, диссертационное исследование О.И Долгополова содержит отдельные дискуссионные положения, в том числе:

1. В работе автор неоднократно указывает, что ответчиком по делу в споре о возмещении убытков, причиненных налоговыми органами налогоплательщику, будет являться налоговый орган (орган, причинивший вред) и Федеральная налоговая служба РФ (главный распорядитель средств федерального бюджета) (стр. 34, 150). Как представляется, с учетом того, что убытки возмещаются за счет средств федерального бюджета, собственником которых является Российская Федерация, ответчиком должна быть признана именно она. Федеральная налоговая служба РФ как главный распорядитель средств федерального бюджета будет являться не самостоятельным ответчиком по делу, а представителем Российской Федерации как ответчика. Именно этот подход воплощен в п. 3 ст. 158 БК РФ. Привлекать в качестве ответчика

налоговый орган, причинивший вред, вряд ли правильно, т.к. к нему не будет адресовано никаких требований.

2. Диссертант предлагает возлагать ответственность за убытки, причиненные в результате применения налоговыми органами не соответствующих Налоговому кодексу РФ законов субъектов Российской Федерации либо нормативных правовых актов муниципальных образований, соответственно на бюджеты субъектов Российской Федерации или бюджеты муниципальных образований (стр. 141, 151). На наш взгляд, источник возмещения убытков должен быть того же уровня, что и причинитель вреда, независимо от того, акт какого уровня он применяет. Иными словами за вред, причиненный налоговыми органами, являющимися федеральными органами исполнительной власти, ответственность может нести исключительно Российская Федерация. Такой подход отражен сейчас не только в налоговом законодательстве, но и в гражданском (ст. 1069 ГК РФ). При этом, на наш взгляд, у налоговых органов есть возможность избежать создания основания для возмещения убытков путем неисполнения не соответствующих федеральному закону (НК РФ) нормативных правовых актов меньшей юридической силы (актов субъектов Российской Федерации и муниципальных образований).

3. Автор использует в диссертации понятие бюджетно-правовой ответственности применительно к возмещению убытков, причиненных налоговыми органами (§ 3 главы 2 работы). При этом данное наименование, видимо, появилось с учетом того, что убытки возмещаются за счет средств федерального бюджета. Как представляется, вряд ли правомерен такой подход к определению наименования ответственности. В теории права чаще выделяют лишь ограниченное количество видов ответственности (уголовную, гражданско-правовую, административную, дисциплинарную, иногда материальную). В отраслевых науках можно встретить выделение видов ответственности, производных от наименованию соответствующих отраслей права (земельная, экологическая, финансово-правовая). Однако обозначение ответственности в зависимости от источника возмещения требует дополнительного особого обоснования. При этом надо учесть, что не так давно Бюджетный кодекс РФ

фактически отказался от использования понятия бюджетно-правовой ответственности (гл. 29, 30 БК РФ). Кроме того, если именовать ответственность бюджетно-правовой исключительно из-за того, что средства выделяются из бюджета, то практически любая денежная ответственность публично-правовых образований будет являться бюджетно-правовой, что не отражает ее истинной природы, зависящей от характера нарушенных отношений.

4. Диссертационное исследование автора, как следует из его содержания, посвящено возмещению убытков, причиненных налогоплательщикам. В то же время ст. 35 НК РФ среди возможных потерпевших упоминает также плательщиков сборов и налоговых агентов. Интересно было бы выяснить позицию диссертанта о причинах ограничения темы исследования именно налогоплательщиками, а также о возможности распространения положений диссертации на плательщиков сборов и налоговых агентов.

5. При рассмотрении вопросов, связанных с возможностью налогообложения денежных средств, полученных налогоплательщиком в качестве возмещения убытков, диссертант предлагает внести изменения в ст. 38 НК РФ, в соответствии с которыми возмещение налогоплательщикам убытков, причиненных налоговыми органами (их должностными лицами), не будет признаваться объектом налогообложения (стр. 148). На наш взгляд, более уместна было бы формулировка, которая исключала бы соответствующие суммы из доходов налогоплательщиков, т.к. на практике возможно возникновение вопросов, связанных именно с обложением данных сумм налогами на доход.

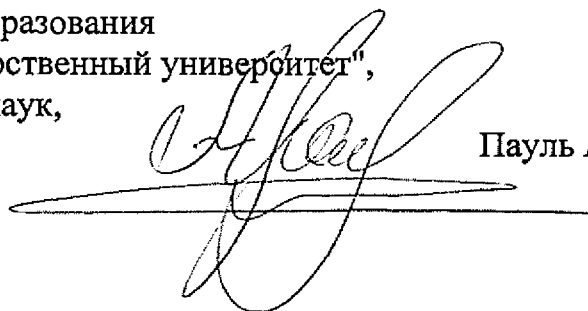
Вышеуказанные дискуссионные моменты носят частный характер и не снижают общего положительного впечатления о проведенном исследовании, не влияют на высокую оценку диссертации как самостоятельного, концептуального и творческого исследования, имеющего научную новизну, актуальность, практическую и теоретическую значимость.

Изучение представленной диссертационной работы О.И. Долгополова, а также автореферата позволяет сделать вывод о том, что выполненное им

диссертационное исследование на тему "Возмещение убытков, причиненных налоговыми органами" соответствует требованиям, которые предъявляются к диссертациям на соискание ученой степени кандидата юридических наук пунктом 9 Положения о присуждении ученых степеней, утвержденного Постановлением Правительства РФ от 24.09.2013 № 842, а именно является научно-квалификационной работой, в которой содержится решение задачи, имеющей значение для развития соответствующей отрасли знаний, изложены новые научно обоснованные решения и разработки, имеющие существенное значение для развития страны в области правового регулирования возмещения убытков, причиненных налоговыми органами. В связи с этим О.И. Долгополов заслуживает присуждения искомой степени кандидата юридических наук по специальности 12.00.04 – финансовое право, налоговое право, бюджетное право.

21 мая 2015 года

Официальный оппонент,
доцент кафедры финансового права
юридического факультета
Федерального государственного бюджетного
образовательного учреждения высшего
профессионального образования
"Воронежский государственный университет",
доктор юридических наук,
доцент



Пауль Алексей Георгиевич

Специальность: 12.00.04 – финансовое право; налоговое право; бюджетное право

Почтовый адрес: 394006, г. Воронеж, пл. Ленина, 10а, каб. 701.
Тел.: (473) 255-84-79
e-mail: pag@law.vsu.ru

