

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)

О Т З Ы В

**официального оппонента
на диссертацию Долгополова Олега Ивановича
на тему «Возмещение убытков, причиненных налоговыми органами»,
представленной на соискание ученой степени кандидата юридических
наук по специальности 12.00.04 – финансовое право;
налоговое право; бюджетное право**

Феномен взаимосвязи бюджетной и налоговой деятельности государства связан с санкционированием и применением комплекса правовых норм, направленных на сбалансированное закрепление и реализацию различных институтов бюджетного и налогового права. Субъекты соответствующих правоотношений последовательно участвуют в отношениях, совокупность которых, с одной стороны, направлена на формирование доходной части бюджетов, на формирование финансовых ресурсов государства, с другой стороны, на соблюдение прав и законных интересов лиц, участвующих в этом процессе, что может включать в себя (как в случае с возмещением убытков) несение государством соответствующих расходов, т.е. использование определенной доли финансовых ресурсов государства.

Справедливое правомерное налоговое бремя – понятие емкое. Оно включает в себя справедливое налогообложение и справедливое налоговое администрирование. Налогоплательщик взаимодействует с государством, не только выполняя требования налогового законодательства, но и требования

представителей государства в лице должностных лиц налоговых органов. Поскольку принцип правомерного налогового бремени, к сожалению, иногда нарушается, государством предусмотрен механизм восстановления нарушенных прав, в частности, путем возмещения убытков, причиненных налоговыми органами.

В этой связи начинает функционировать еще один финансово-правовой механизм, который завершает цикл финансовых правоотношений налогоплательщика и государства, а именно, механизм осуществления соответствующих выплат из бюджета в адрес налогоплательщика.

Обозначенная проблематика, безусловно, нуждается в научном осмыслении, требует познания закономерностей формирования и реализации соответствующих правовых норм, понимания их природы и предназначения.

С указанных позиций представленная работа выполнена по актуальной для науки финансового права проблематике. Объект своего исследования диссертант определяет как общественные отношения, складывающиеся в связи с деятельностью государства в сфере регулирования распределения и расходования публичных финансов, посредством которых обеспечивается восстановление нарушенных финансовых прав налогоплательщиков.

Работа имеет такую логику размышлений, в соответствии с которой сначала изучается финансово-правовая природа механизма возмещения убытков, причиненных налоговыми органами, затем нормативно-правовая материя, связанная с реализацией данного механизма.

Поставленная в работе цель и определенные в связи с нею задачи О.И. Долгополовым успешно реализованы.

В самом начале своего исследования автор обозначает проблему сочетания норм частного и публичного права при возмещении убытков (с. 15, 32).

Действительно, на первый взгляд институт возмещения убытков – традиционный институт гражданского права. Но это лишь при первом к нему

приближении. В данной работе последовательно обосновывается позиция о финансово-правовой природе возмещения убытков, причиненных налоговыми органами, хотя не отрицаются соответствующие элементы гражданско-правовой природы.

Ответом на поставленный вопрос служат убедительные слова диссертанта о том, что при возникновении спора проверяется соблюдение налоговыми органами (их должностными лицами) положений Налогового кодекса Российской Федерации, возмещение убытков возможно только, если они возникли по причине неправомерности актов налоговых органов или незаконных действий (бездействия) их должностных лиц, при возмещении убытков распределяются и расходуются публичные финансы (с. 112). Аргументы в пользу данной позиции также содержатся на с. 116 исследования.

В этой связи в работе тщательно проанализированы источники публично-правового регулирования, которыми регламентируются соответствующие общественные отношения: Конституция Российской Федерации, бюджетное и налоговое законодательство, акты Конституционного Суда Российской Федерации. На с. 26 автором сделан принципиальный вывод о финансово-правовой природе возмещения убытков, причиненных налоговыми органами, а именно: убытки возникают вследствие нарушения субъективных финансовых прав налогоплательщика, государство, распределяя и расходуя публичные финансы на возмещение убытков, тем самым реализует субъективную публичную обязанность. В этой связи также важно подчеркнуть вывод диссертанта, сделанный по результатам рассмотрения проблематики первого параграфа первой главы. Данный вывод касается предмета финансово-правового регулирования возмещения убытков (с. 29).

Как любая правовая проблематика, проблематика обозначенного исследования включает в себя изучение принципов соответствующего правового института. Прежде всего, автор исходит из норм-принципов,

касающихся непосредственно возмещения убытков: принцип индивидуализации расходования средств бюджета, принцип бюджетной обеспеченности, принцип ответственности федерального бюджета (с. 93). В числе подпринципов первого из названных принципов автор называет судебное взыскание убытков, полное возмещение убытков, принятие мер к недопущению убытков или их сокращению (с. 103). В этой связи, справедливо подчеркивается, что и налогоплательщик, и налоговые органы обязаны предпринимать необходимые меры по недопущению убытков и их сокращению. Более того, данное требование предлагается нормативно закрепить в статье 35 Налогового кодекса Российской Федерации, что следует одобрить.

Необходимо поддержать позицию диссертанта, изложенную в последнем параграфе, где сформулирован вывод о том, что получаемое из бюджета возмещение не следует включать в объект налогообложения. Хотя этот факт очевиден, в диссертации все же приводятся примеры из судебной практики о неоднозначности подходов к решению данного вопроса. В этой связи автор прав в том, что Налоговый кодекс Российской Федерации нуждается в специальном уточнении, в котором прямо бы оговаривалось, что объектом налогообложения не признается возмещение налогоплательщикам убытков, причиненных налоговыми органами (их должностными лицами) (с. 148).

Оценивая работу в целом, можно отметить, что в положениях, выносимых на защиту, имеется комплексность и системность проведенного исследования. Автором сделаны выводы, имеющие значение как для дальнейшего развития теории финансового права, так и для совершенствования финансово-правового регулирования соответствующих общественных отношений.

Достоинство разработанной в диссертации концепции возмещения убытков, причиненных налоговыми органами, заключается в том, что ее автору удалось:

- обосновать публично-правовой характер общественных отношений, возникающих в связи с возмещением убытков, причиненных налоговыми органами;

- доказать, что в связи с причинением налоговыми органами (их должностными лицами) неправомерного вреда налогоплательщикам и возмещением убытков, возникают финансовые правоотношения, содержанием которых являются субъективные финансовые права и обязанности их участников;

- выявить, что использование прямых и обратных связей в регулировании отношений по возмещению причиненных налоговыми органами убытков обеспечивает в системе финансового права взаимодействие бюджетно-правовых и налогово-правовых норм и др.

Работа основана на репрезентативном перечне использованных источников, богаты теоретическая, нормативно-правовая и эмпирическая базы исследования, что свидетельствует о глубине изучения проблемы, а также достоверности сформулированных выводов и актуальности предложений по совершенствованию законодательства.

Результаты исследования получили свою апробацию в опубликованных соискателем научных работах, в т.ч. рецензируемых изданиях, в выступлениях с докладами на конференциях, в преподавательской деятельности.

Однако, как любое творческое исследование, данная работа содержит отдельные дискуссионные положения, которые нуждаются в разъяснениях и уточнениях.

1. Изложенный на с. 10 вывод (предложение о дополнении Налогового кодекса Российской Федерации), по сути, предполагающий разграничивать ответственность государства в целом, его субъектов и муниципалитетов за причинение убытков, вызванных применением налоговыми органами нормативных правовых актов субъектов Российской

Федерации и органов местного самоуправления, не соответствующих Налоговому кодексу Российской Федерации. Данный вывод следует из размышлений автора, содержащихся на с. 138-141 работы.

Как представляется, здесь требуется дополнительная аргументация, предполагающая понимание причин *незаконного* поведения налоговых органов: применение закона с нарушением или применение «незаконного» закона. Если последнее относить к неправомерным действиям налоговых органов, значит, в компетенцию налоговых органов должна включаться обязанность по оценке нормативных правовых актов на предмет их правомерности. Как известно, на сегодняшний день подобная обязанность за налоговыми органами не закреплена. Таким образом, высказанное предложение нуждается в уточнении.

2. Несмотря на богатую эмпирическую базу исследования, в работе не совсем достаточно материала, иллюстрирующего неправомерность конкретных деяний налоговых органов. Соответствующие примеры могли бы послужить, в частности, анализу объективной и субъективной стороны при исследовании вопроса о составе соответствующего правонарушения. Конструкция такого правонарушения была бы динамичной, а не статичной. Последнее затрудняет четкость восприятия информации, понимание той или иной позиции автора. Соответствующие деяния могли бы быть классифицированы, что также было бы результативно. Наконец, это имеет важное значение при решении вопроса о квалификации.

3. Очевиден тот факт, что ответственность государства за вред, причиненный налоговыми органами (которая носит материальный характер) своим бременем ложится на налогоплательщиков, что ставит под сомнение вопрос о ее эффективности. Как представляется, в связи с этим необходима соответствующая разработка вопроса о регрессной составляющей данной ответственности. Не обсуждая вопрос о природе (виде) данной ответственности, все же важно знать позицию диссертанта о необходимости и возможности ее применения.

4. Интересны размышления О.И. Долгополова о природе ответственности государства, которая имеет место быть при возмещении анализируемых убытков. Автор причисляет ее к бюджетно-правовой, с чем не сразу можно согласиться. С одной стороны, речи идет о нарушении норм налогового права. С другой стороны, данная ответственность носит компенсационный характер и схожа с гражданско-правовой. С третьей стороны, возмещение осуществляется за счет средств бюджета. Ввиду перечисленных фактов разработка поставленного вопроса нуждается в продолжении.

Указанные замечания не влияют на общую положительную оценку представленного исследования, которое, безусловно, обогащает науку финансового права и может послужить полезной информацией для правотворческой и правоприменительной деятельности.

Не вызывает сомнения, что работа О.И. Долгополова содержит самостоятельное исследование актуальной научной проблемы и является научно-квалификационной работой, в которой содержится решение задачи, имеющей существенное значение для науки финансового права, правотворчества и правоприменительной практики.

Автореферат диссертации и научные публикации отражают основное содержание проведенного исследования.

Таким образом, диссертационное исследование О.И. Долгополова «Возмещение убытков, причиненных налоговыми органами», представленная на соискание ученой степени кандидата юридических наук по специальности 12.00.04 – финансовое право; налоговое право; бюджетное право, представляет собой самостоятельное завершённое исследование, соответствующее критериям, установленным для диссертаций на соискание ученой степени кандидата наук Положением о присуждении ученых степеней, утвержденным Постановлением Правительства Российской Федерации от 24 сентября 2013 г. № 842, а ее автор – Долгополов Олег

Иванович, заслуживает присуждения ему ученой степени кандидата юридических наук по специальности 12.00.04 – финансовое право; налоговое право; бюджетное право.

Официальный оппонент:

Доктор юридических наук

(научная специальность 12.00.14 – административное право; финансовое право; информационное право), доцент,

зав. кафедрой гражданского права

ФГБОУ ВПО «Тамбовский государственный университет имени Г.Р. Державина»

Рыбакова
Светлана Викторовна

13 мая 2015 г.

ФГБОУ ВПО «Тамбовский государственный университет имени Г.Р. Державина»: 392 000 г. Тамбов, ул. Интернациональная, 33, (8-475-2) 72-66-32, kafedra_gp@mail.ru

Светлана Викторовна Рыбакова: 392 000 г. Тамбов, ул. Чичерина, д. 2 «а», кв. 61, тел. 8 475 2 63 50 83 svrybakova@mail.ru



ФГБОУ ВПО «Тамбовский государственный университет имени Г.Р. Державина»
Подпись:

ЗАВЕРЯЮ
3 Начальник управления кадров

« 3 » 5 20 г. 15

8