

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

ОТЗЫВ

официального оппонента на диссертацию Смолицкой Елены Евгеньевны на тему «Гражданско-правовые институты, понятия и термины в налоговом праве», представленную на соискание ученой степени кандидата юридических наук по специальности 12.00.04 - финансовое право; налоговое право; бюджетное право

Актуальность темы диссертационного исследования не вызывает сомнений. История формирования и развития современного отечественного налогового права демонстрирует связь терминологии гражданского и налогового права. Это проявляется в текстах правовых актов в сфере налогообложения, в толковании норм налогового права, в том числе и в случаях судебного толкования при рассмотрении многочисленных и разнообразных налоговых споров. Сложно найти налоговые правила, при применении которых не возникали бы практические проблемы, связанные с толкованием понятий, терминов и институтов налогового права, связанных с соответствующими гражданско-правовыми категориями. В законодательной и правоприменительной деятельности наблюдается серьезная потребность в понимании существа связи терминологии двух отраслей как для совершенствования текстов правовых актов, так и для практического применения налогового законодательства. Для понимания существа данной связи прежде всего требуется развитие доктринальных подходов. Недостаток знаний в этой области способствует неправильному применению налогового закона, что может привести к нарушению прав и законных интересов участников налоговых отношений. Соответственно, научное изучение места институтов, понятий и терминов гражданского права в налоговом праве делает тему исследования Е.Е. Смолицкой исключительно актуальной.

Достоверность и обоснованность основных положений и выводов автора обеспечены глубоким теоретическим анализом законодательства РФ о налогах и сборах и иного законодательства, актов Конституционного Суда РФ, Верховного Суда РФ, Высшего Арбитражного Суда РФ и федеральных арбитражных судов округов.

Научная новизна диссертационного исследования Е.Е.Смолицкой выражается в положениях, выносимых на защиту.

В частности, на защиту выносится разработанная автором концепция связи гражданского и налогового права, основанная на наличии между ними внутренней (сущностной) и внешней связи. При этом автором выделяются динамический и статистический аспекты связи налогового и гражданского права. Примечательно, что автор не только обосновывает свою концепцию, чему посвящена первая глава диссертационного исследования, но в дальнейшем демонстрирует применение разработанной концепции по всему тексту работы, применяя ее при обосновании других положений, выносимых на защиту.

Другим важным положением, выносимым на защиту и обладающим научной новизной, является разработанная автором система методов достижения однозначности терминов в системе «гражданское право – налоговое право» и правила выбора соответствующего метода.

Автор также сформулировал четыре принципа использования гражданско-правовых институтов в налоговом праве, предложив обоснование того, в каком случае должен применяться тот или иной принцип.

Необходимо отметить, что положения, выносимые на защиту, отличаются оригинальностью и самостоятельностью. Диссертационное исследование носит концептуальный характер, серьезно развивая существующие в современной науке налогового права позиции по

заявленной теме, в работе формулируются для дальнейшего обсуждения новые правовые проблемы.

Структура работы отражает логику исследования, согласно которой автор сначала исследует вопросы обусловленности связи налогового и гражданского права, выявляет закономерности, исследует отдельные формы проявления указанной связи (Глава 1), а затем переходит к анализу использования гражданско-правовых институтов, понятий и терминов в налоговом правотворчестве и правоприменении (главы 2 и 3 соответственно).

В своем исследовании автор обосновывает целесообразность внесения нескольких изменений в действующее налоговое законодательство по тематике исследования.

Обращает на себя внимание, что автор проанализировал большое количество судебной практики по теме работы. Автор использует значительное количество иностранной литературы по вопросам налогового права, включая источники, которые вводятся в отечественный научный оборот впервые.

Высока степень апробации результатов исследования. Основные результаты диссертации опубликованы и отражены в многочисленных печатных работах, включая пять из них - в научных журналах, рекомендованных ВАК РФ, а также излагались на многих научно-практических конференциях.

Однако в работе существуют и положения, которые вызывают замечания, являются неоднозначными или нуждаются в дополнительной аргументации.

1. Автор использует в своем исследовании категорию «имущественного алгоритма», понимая под ним определенную последовательность действий, которые могут проводиться и имущественными благами, приводя примеры не последовательности действий, а скорее отдельных операций (передача, зачёт, возврат, взимание процентов) (с. 10, 23).

2. В работе достаточно большое внимание уделяется динамическому аспекту внутренней связи между гражданскими и налоговым правом. Однако автор по-разному относится к такой связи. Так, на листах 8 и 31 динамический аспект определен как преемственность экономических отношений на стадии образования объекта налогообложения и на стадии перераспределения, а на листе 35 по тому же вопросу автор пишет о смене стадий воспроизводственного процесса, регулируемых последовательно гражданским и налоговым правом, и переходе стоимости с одной стадии на другую. При этом автор выделяет в этой системе первую стадию, в рамках которой образовался объект налогообложения (чаще всего это стадия обмена), и вторую, как стадию перераспределения, на которой часть стоимости подлежащего налогообложению экономического блага изымается и посредством налога передаётся в финансовые фонды. Отдавая должное автору, который для установления содержания связи терминологии налогового и гражданского права предпринял чрезвычайно интересную и неординарную попытку использования экономической теории, объясняющей порядок образования и распределения дохода, сложно не отметить, что некоторые промежуточные выводы при этом сформулированы автором неоднозначно. Так, в частности, не очень понятно, относительно преемственности каких конкретно отношений пишет автор. Очевидно, что в процессе воспроизводства применяются правила, установленные гражданским и налоговым правом, но остается неясными, каким образом при этом появляется связь между указанными двумя отраслями за пределами того, что каждая из них связана с процессом воспроизводства.

3. Автор ограничил предмет своего исследования в части правовых норм положениями налогового и гражданского законодательства (лист 5), исключив таким образом международно-правовые акты. На наш взгляд, какой подход снизил потенциал исследования, не позволяя полностью учесть влияние институтов, терминов и понятий гражданского права на налоговое. В

международных налоговых соглашениях (в том числе и заключенных Российской Федерацией) в пункте 2 статьи 3 обычно зафиксировано специальное правило относительно терминологии соглашений. Изучение данного правила представляется важным в целях понимания связи терминологии, применяемой в целях налогообложения. В указанной статье говорится о том, как понимать термины, которые используются, но не раскрываются в налоговых соглашениях. Интерес представляет то, что порядок применения терминологии в данном случае, с одной стороны, сходен с тем, который установлен в п. 1 ст. 11 Налогового Кодекса РФ, но, с другой стороны, отличается от него, так как содержит ограничение, которое отсутствует в нашем национальном законодательстве (оно касается контекста, в котором применяется термин). В практике такое правило является очень часто применяемым и анализ его содержания позволяет выявить новые аспекты в применимости в целях налогообложения терминов иных отраслей. В своей работе автор касается вопросов применения налогового соглашения между РФ и Германией, не обращая внимание на соответствующие особенности понимания терминологии соглашения (лист 148).

4. В Налоговом кодексе РФ есть правила, которые предусматривают возможность применения положений зарубежного гражданского права в целях налогообложения в РФ. Так, например, ст. 43 НК РФ позволяет относить к дивидендам доходы, относящиеся к дивидендам в соответствии с законодательством зарубежных государств. Аналогичное правило содержится в ст. 280 НК РФ применительно к ценным бумагам. Освещение данных правил в диссертационной работе позволило бы автору представить более полную картину влияния терминов гражданского права на налоговое право.

5. Автор допускает возможность использования гражданско-правовых институтов в налоговом праве на основании судебного решения, которому придаётся общеобязательная сила (листы 11, 180), это правило автор относит

к принципам такого использования (лист 11). В то же время автор последовательно негативно относится к применению аналогии гражданского законодательства для восполнения пробелов налогового-правового регулирования имущественных отношений с помощью аналогии гражданского закона, считая, что это нецелесообразно (лист 12), не соответствует положениям Гражданского Кодекса РФ (лист 121), недопустимо (листы 162, 178), т.д. Остается непонятным, что автор диссертации считает в данном случае допустимым правовым средством (средствами) для применения судами в гражданско-правовых институтах в налоговом праве в отсутствие правил непосредственно в законе.

6. На листе 178 автор делает вывод о том, что налоговое законодательство отстаёт от развития имущественных отношений, поэтому необходим постоянный мониторинг судебной практики и интенсивная законотворческая работа по его результатам. Вместе с тем, осталась непонятной позиция автора по выявленной им проблеме в контексте изучаемой темы: в части «отставания» налогового законодательства по результатам проведенного мониторинга требуется внесение новых институтов, терминов и понятий гражданского права и налоговое или совершение каких-либо иных действий?

Указанные замечания не влияют на положительную оценку исследования Е.Е.Смолицкой. Диссертационное исследование Е.Е.Смолицкой обогащает науку налогового права теоретическими положениями, исследование обладает практической направленностью и может быть использовано в правоприменительной деятельности.

Автореферат диссертации соответствует ее содержанию, а основные выводы диссертации содержатся в статьях, опубликованных в изданиях, в том числе в рекомендованных ВАК при Минобрнауки России.

Таким образом, диссертационная работа Е.Е.Смолицкой «Гражданско-правовые институты, понятия и термины в налоговом праве», 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 кандидатских диссертаций Положением о присуждении ученых степеней, утвержденным Постановлением Правительства РФ от 24 сентября 2013 г. № 842, а ее автор – Смолицкая Елена Евгеньевна - заслуживает присуждения ей ученой степени кандидата юридических наук по специальности 12.00.04 – финансовое право; налоговое право; бюджетное право.

Официальный оппонент:

кандидат юридических наук, старший юрист филиала компании «Линклейтерз СНГ», диссертация защищена в 2002 г. по специальности 12.00.14 «Административное право, финансовое право, информационное право»


Мачехин Виктор Александрович



Адрес: 115054, Россия, Москва, Павелецкая пл. 2, стр 2;
e-mail: victor.matchekhin@linklaters.com, телефон: +7 (495) 797-97-97

7 апреля 2016 года

Подпись Мачехина В.А. верна:



Виктор Александрович
Мачехин
Юрист

7 апреля 2016 г.

