

МИНИСТЕРСТВО ОБРАЗОВАНИЯ И НАУКИ РФ
Федеральное государственное автономное образовательное
учреждение высшего профессионального образования
«СИБИРСКИЙ ФЕДЕРАЛЬНЫЙ УНИВЕРСИТЕТ»

SIBERIAN
FEDERAL
UNIVERSITY



СИБИРСКИЙ
ФЕДЕРАЛЬНЫЙ
УНИВЕРСИТЕТ

660041, Россия, Красноярск, проспект Свободный, 79
телефон (391) 244-82-13, факс (391) 244-86-25
http://www.sfu-kras.ru e-mail: office@sfu-kras.ru

№ _____
на № _____ от _____

УТВЕРЖДАЮ

Ректор Федерального государственного
автономного образовательного
учреждения высшего профессионального
образования «Сибирский федеральный
университет»

доктор биологических наук,
Академик РАН



«5» _____

ОТЗЫВ

Ведущей организации 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

Актуальность темы диссертационного исследования О.И. Долгополова, очевидна и обусловлена следующим. Во-первых, в процессе возмещения присужденных налогоплательщику убытков расходуются публичные финансы, что в условиях кризисных явлений в российской экономике подрывает бюджетную систему России. Во-вторых, возмещением убытков, причиненных налоговыми органами, обеспечиваются дополнительные гарантии для реализации субъективных прав и законных интересов налогоплательщиков. И, наконец, главное: рассматриваемый диссертантом институт возмещения присужденных налогоплательщику убытков характеризуется многочисленными пробелами и неопределенностью, а его доктринальная разработка разительно отстает от требований времени.

Заметим, что к моменту защиты диссертации О.И. Долгополов получил известность как талантливый и перспективный исследователь своими научными публикациями по актуальным проблемам налогового права. Опубликованные диссертантом научные статьи и монографии вносят определенный вклад в развитие теории налогового контроля и ответственности.

Ознакомление с диссертацией О.И. Долгополова позволяет констатировать, что поставленная диссертантом цель исследования – разработка научных положений о финансово-правовой природе возмещения налогоплательщикам убытков, причиненных налоговыми органами, а также в обосновании положений о финансово-правовом регулировании возмещения налогоплательщикам убытков, причиненных налоговыми органами – реализованы автором качественно и в полном объеме.

Структура диссертации О.И. Долгополова обусловлена целями исследования. Работа состоит из введения, двух глав, состоящих из восьми параграфов, заключения и списка литературы. Диссертационная работа написана юридически грамотным языком, материал диссертации логически структурирован, при этом автор последователен в своих выводах, выдвигаемые диссертантом тезисы аргументированы, явные противоречия отсутствуют.

Первая глава «Теоретико-методологические основы возмещения убытков, причиненных налоговыми органами, за счет средств федерального бюджета» состоит из четырех параграфов.

В первом параграфе «Источники и предмет правового регулирования возмещения убытков, причиненных налоговыми органами» раскрывает особенности источников правового регулирования возмещения убытков, причиненных налоговыми органами, соотношение элементов частноправового и публично-правового в регулировании возмещения убытков, признаки финансово-правового регулирования возмещения убытков, причиненных налоговыми органами.

Сделаны выводы о том, что правовые нормы, регламентирующие возмещение убытков, причиненных налоговыми органами, в значительной своей массе имеют финансово-правовую природу; использование каналов прямых и обратных связей позволяет выявить проблемы возмещения налогоплательщикам убытков, причиненных налоговыми органами, определить условия для снижения налоговых правонарушений и фактов уклонения от уплаты налогов, определить степень эффективности финансово-правового регулирования возмещения убытков.

Второй параграф первой главы «Виды и содержание финансовых правоотношений, возникающих при возмещении убытков, причиненных налоговыми органами» посвящен исследованию правоотношений, возникающих в связи с возмещением убытков. Автор делает вывод, что в связи с причинением налоговыми органами (их должностными лицами) вреда налогоплательщикам и возмещением причиненных убытков, возникают финансовые правоотношения, содержанием которых являются субъективные финансовые права и обязанности их участников.

В третьем параграфе первой главы «Финансово-правовые средства и элементы правового регулирования возмещения убытков» проведено исследование используемых в правовом регулировании возмещения убытков правовых средств. Было установлено, что использованием финансово-правовых средств и элементов достигается цель финансово-правового регулирования возмещения убытков.

В четвертом параграфе первой главы «Финансово-правовой институт возмещения убытков, причиненных налоговыми органами» автор провел исследование понятия правового института возмещения убытков, причиненных налоговыми органами, выявив, что финансово-правовой институт возмещения убытков объединяет финансово-правовые нормы, закрепляет права, обязанности субъектов финансового права и условия реализации права на возмещение убытков. Автор доказывает, что ведение в правовом регулировании возмещения убытков, причиненных налоговыми

органами, норм об обязательном предварительном обжаловании решений, действий (бездействия) налоговых органов (их должностных лиц) снизит гарантии, предоставленные налогоплательщикам законодательством.

Глава вторая «Основные направления совершенствования финансово-правового регулирования возмещения убытков, причиненных налоговыми органами» включает четыре параграфа, в которых осуществлен анализ элементов финансово-правового регулирования возмещения налогоплательщикам убытков, причиненных налоговыми органами.

Первый параграф второй главы «Финансово-правовые принципы возмещения убытков, причиненных налоговыми органами» посвящен анализу финансово-правовых принципов. Автор считает необходимым выделить три финансово-правовых принципа: индивидуализации расходования средств бюджета, бюджетной обеспеченности и ответственности бюджета, которые позволят индивидуализировать правоприменение финансово-правовых норм о возмещении убытков, причиненных налоговыми органами, и исключить необоснованное возложение ответственности на федеральный бюджет.

Второй параграф второй главы «Субъективное финансовое право на возмещение убытков, причиненных налоговыми органами» развивает положения о гарантиях и мерах возможного или дозволенного поведения налогоплательщика при возмещении убытков, а также полномочий властных субъектов финансового права. Разработано определение понятия «субъективного финансового права на возмещение убытков, причиненных налоговыми органами», под которым следует понимать 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.

Третий параграф второй главы «Основания бюджетно-правовой ответственности за причиненные убытки» посвящен исследованию условий возникновения ответственности казны» посвящен обоснованию того, что бюджетно-правовая ответственность государства за причиненные убытки - это система финансово-правовых мер, направленных на восстановление нарушенных субъективных финансовых прав налогоплательщиков путем распределения и расходования публичных финансов. Автор предлагает дополнить статью 31 Налогового Кодекса Российской Федерации положением о распределении ответственности за причинение налогоплательщику убытков между федеральным бюджетом, бюджетом субъекта Российской Федерации и бюджетом муниципального образования.

Четвертый параграф второй главы «Налогообложение денежных средств, полученных в качестве возмещения убытков» посвящен обоснованию того, что право налогоплательщика на возмещение убытков не корреспондируется обязанностью уплатить налоги с сумм полученного возмещения.

Научная новизна диссертационного исследования О.И. Долгополова выражается в положениях, выносимых на защиту, и заключается в выявлении финансово-правовой природы регулирования возмещения убытков, причиненных налоговыми органами; разработке новых финансово-правовых знаний о финансово-правовых средствах обеспечения правового регулирования возмещения убытков, причиненных налоговыми органами.

Следует поддержать тезис автора о том, что эффективность финансово-правового регулирования достигается использованием информации, поступающей по каналам прямых и обратных связей, где в качестве прямых связей диссертантом рассматривается налоговое правотворчество, а в качестве обратных связей – реакция налогоплательщиков на финансово-правовое воздействие (стр. 8).

Представляет интерес разработка диссертантом категории «субъективное финансовое право на возмещение причиненных убытков за счет федерального бюджета» (стр. 121), а также системы финансово-правовых принципов возмещения убытков, причиненных налоговыми органами (принцип индивидуализации расходования средств бюджета, принцип бюджетной обеспеченности, принцип ответственности бюджета).

Заслуживает поддержки обоснование диссертантом возможности возмещения налогоплательщикам как материальных, так и нематериальных (репутационных) убытков, которые, в свою очередь, могут быть связаны с материальными убытками, то есть наделены имущественным содержанием (стр. 68-69).

Нужно также согласиться с выводом диссертанта о том, что включение в процедуру возмещения убытков, причиненных налоговыми органами, обязательного предварительного обжалования решений налоговых органов снизит гарантии, предоставленные налогоплательщикам действующим законодательством (стр. 89-90).

В диссертации автор предлагает целый ряд изменений к действующему законодательству о налогах по теме своего исследования. Данные предложения основаны на анализе актуальных проблем, возникающих в правоприменительной практике по теме исследования.

Положения, выносимые диссертантом на защиту, в целом отличаются новизной, аргументированностью и новаторским характером. Достоверность и обоснованность выводов автора основаны на анализе законодательства Российской Федерации о налогах и сборах, бюджетного законодательства, иных нормативных правовых актов и материалов судебной практики.

Диссертантом исследован большой объем теоретических и научно-практических источников по теме исследования. В целом О.И. Долгополову удалось подготовить самостоятельное и оригинальное научное исследование, которое выходит за отраслевые рамки финансового права, приобретая межотраслевой характер.

Основные результаты диссертации опубликованы и отражены автором в 14 печатных работах, из них 4 в научных журналах, рекомендованных ВАК РФ. Кроме того, идеи диссертанта активно представлены в материалах научных и научно-практических конференций.

Констатируя достоинства диссертации О.И. Долгополова, полагаем возможным сформулировать ряд следующих замечаний и вопросов:

1. При анализе источников права, регламентирующих возмещение убытков, причиненных налоговыми органами (параграф 1 главы 1), после анализа Конституции Российской Федерации диссертант сразу же переходит к анализу норм НК РФ. При этом «за бортом» исследования остались нормы гражданского законодательства, регламентирующие вопросы ответственности за вред, причиненный государственными органами, органами местного самоуправления, а также их должностными лицами (гл. 59 ГК РФ, и, прежде всего, ст. 1069 ГК РФ). Возникает резонный вопрос: означает ли это, что диссертант не включает релевантные нормы гражданского права в круг источников права, регулирующих возмещение убытков, причиненных налоговыми органами налогоплательщикам?

В целом же вопрос о соотношении гражданско-правовых и налогово-правовых предписаний, связанных с возмещением вреда, причиненного частным лицам со стороны властных субъектов, не нашел должного разрешения в диссертации. Автор лишь кратко обмолвился о том, что «правоотношения, возникающие в связи с возмещением убытков, следует относить к гражданскому праву – в статике. ... В динамике данные правоотношения составляют предмет правового регулирования финансового права.» (стр. 42). При этом содержание статической и динамической составляющих в работе не расшифровано. Как следствие, остается неопределенной позиция автора по вопросу: соотносятся ли нормы гражданского и налогового права, регулирующие возмещение вреда, как общие и специальные с соответствующей иерархией между ними, либо в законодательстве и правоприменительной практике существуют два

совершенно автономных отраслевых института возмещения вреда – гражданско-правовой и налогово-правовой соответственно.

Полагаем, на защите диссертанту требуется четко изложить и аргументировать свою позицию о соотношении гражданско-правовых и финансово-правовых средств в регламентации правоотношений, составляющих предмет исследования.

2. Диссертант относит ответственность налоговых органов за вред, причиненный налогоплательщикам, к особой разновидности финансово-правовой ответственности. Такая отраслевая сегментация требует аргументированного ответа на вопрос: в чем проявляется специфика ответственности за причинение вреда именно налоговых органов, в сравнении с иными государственными органами (например, таможенными, антимонопольными, правоохранительными и пр.). То есть эту проблему нужно рассматривать более широко, в общеправовом аспекте. Поэтому предлагаем диссертанту определить и обосновать свою позицию по вопросу: Следует ли оставить единый межотраслевой правовой институт ответственности государства за вред, причиненный частным лицам, или же применительно к отдельным отраслям управления (законодательства) требуется в каждом случае формировать свой собственный, отраслевой вид ответственности?

3. Можно согласиться с предложением автора, чтобы вред, причиненный налогоплательщику применением нормативного правового акта, который впоследствии признан не соответствующим нормам НК РФ, возмещался из средств бюджета того субъекта РФ или муниципального образования, законодательные (исполнительные) органы которого принимали соответствующий нормативный акт. Однако вряд ли оправданно рассматривать такое возмещение вреда в рамках налоговых правоотношений, урегулированных нормами НК РФ. Ведь, реализуя действующую норму права, налоговый орган действует правомерно, т. е. в рамках своей компетенции. Применение предписаний региональных или муниципальных

нормативных актов, которые на момент такого правоприменения не были признаны незаконными, нельзя признать противоправным деянием. Более того, применение действующих налоговых норм – прямая обязанность налоговых органов. Поэтому субъектом ответственности и, соответственно, ответчиком по делу должен выступать не налоговый орган, но региональный или муниципальный орган власти, принявший нормативный акт, признанный впоследствии незаконным. Именно неправомерными действиями такого «законодателя», выразившимися в издании незаконного нормативного акта, причиняется вред налогоплательщику. Представляется, что вопрос об ответственности законодательных (или исполнительных) органов власти за причинение вреда путем принятия незаконных нормативных актов является общим для всех отраслей права и не входит в предмет регулирования НК РФ.

4. Автор предлагает дополнить пункт 1 статьи 38 НК РФ абзацем 3 следующего содержания: «Объектом налогообложения не признается возмещение налогоплательщикам убытков, причиненных налоговыми органами (их должностными лицами)». Полагаем, с таким тезисом можно согласиться, если в качестве убытков понимать реальный ущерб. Что же касается упущенной выгоды (неполученных доходов), то по своему экономическому содержанию она идентична доходу (экономической выгоде) как типичному объекту налогообложения. В этом контексте вряд ли оправдан вывод диссертанта о том, что возмещение государством причиненных убытков не может являться доходом налогоплательщика. Поэтому в предложенной автором новации следует, на наш взгляд, заменить понятие «убытки» на «реальный ущерб».

Указанные замечания не влияют на положительную оценку диссертации О.И. Долгополова, которому удалось представить на защиту оригинальное научное исследование, имеющее как теоретическую, так и практическую значимость.

Автореферат диссертации и научные публикации О.И. Долгополова отражают основное содержание проведенного им исследования.

Таким образом, диссертационная работа Олега Ивановича 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 кандидатских диссертаций Положением о присуждении ученых степеней, утвержденным Постановлением Правительства РФ 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.

Отзыв подготовлен Деминым Александром Васильевичем, доцентом кафедры коммерческого, предпринимательского и финансового права доктором юридических наук. Отзыв обсужден и одобрен на заседании кафедры коммерческого, предпринимательского и финансового права 20 апреля 2015 года, протокол № 2.

Заведующий кафедрой коммерческого,
предпринимательского и финансового права
Юридического института Федерального государственного
автономного образовательного учреждения
высшего профессионального образования
«Сибирский федеральный университет»
доктор юридических наук,

профессор

30.04.2015

И.В. Шишко

Почтовый адрес: Россия, 660041, г. Красноярск, пр. Свободный, д. 79

тел.: +7 (391) 244-86-25; E-mail: office@sfu-kras.ru



ФГАОУ ВПО СФУ	
И.В. Шишко	заверяю
заведующий общего отдела	10
30.04	2015 г.