

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

ОТЗЫВ

официального оппонента Копиной Анны Анатольевны на диссертацию
Буровой Анны Сергеевны на тему: «Налогово-правовой статус нотариуса в
России и странах латинского нотариата (сравнительно-правовое
исследование)», представленной на соискание ученой степени кандидата
юридических наук по специальности 12.00.04 – финансовое право; налоговое
право; бюджетное право

Диссертационное исследование А.С. Буровой выполнено на тему,
которая актуальна и практически востребована в доктрине налогового права.

Понятийно-категориальный аппарат составляет научную основу любой
отрасли права, в том числе и налогового. Вместе с тем, ряд общих и
специальных категорий налогового права остается объектом теоретических
дискуссий. К таким категориям, в частности, относится понятие «налогово-
правовой статус», занимающее важное место в общей части налогового
права. Применительно к отдельным категориям налогоплательщиков –
государственным и частнопрактикующим нотариусам, идентификация
указанного понятия, его содержательное наполнение, а также перспективные
направления дальнейшего развития, влияют на процесс надлежащего
развития налоговых правоотношений с их участием в рамках эффективности
действующей системы налогообложения.

Развитию отрасли налогового права способствует и изучение налогово-
правового статуса нотариусов в зарубежных странах, позволяющее выявить и
обобщить их схожие признаки и различия между собой и с российскими

нотариусами, а также определить пределы возможного заимствования для совершенствования российского налогового законодательства в данной сфере правоотношений.

Таким образом, представленная диссертационная работа А.С. Буровой посвящена актуальной налогово-правовой тематике, которая отличается своевременностью постановки проблем, их теоретической и практической значимостью для сферы налогового права.

Ознакомление с диссертационным исследованием А.С. Буровой позволяет констатировать, что поставленная диссертантом цель исследования – выработка научных положений о содержательных характеристиках налогово-правового статуса нотариусов в России и зарубежных странах латинского нотариата и об общих и специальных критериях разграничения налогово-правовых статусов нотариусов, раскрыта в полном объеме.

Заслуживает внимания, проведенная автором периодизация этапов развития нотариата в России, на основании анализа исторических актов, а также выявление исторически сложившихся особенных признаков российского нотариата (С.62-63)

Представляется, что положения, вынесенные диссертантом на защиту, в целом следует поддержать. В частности, нужно поддержать тезис о том, что «налогово-правовой статус нотариуса представляет собой совокупность закрепленных законодательном о налогах и сборах его прав и обязанностей как субъекта налогового права, а также ответственности за нарушение возложенных на него обязанностей» (с.9).

Обосновано положение о том, что «общие налоговые права и обязанности государственных и частнопрактикующих нотариусов, наряду с установленной ответственностью за неисполнение или ненадлежащее исполнение обязанностей, составляют общий налогово-правовой статус как субъектов налогового права; наличие же специальных прав и обязанностей предопределяет существование специальных налогово-правовых статусов

нотариусов, состав которых зависит от характера участия в налоговых правоотношениях» (с.9).

Не вызывает критики выносимое на защиту положение о том, что дуализм частноправовых и публично-правовых начал применительно к частному нотариату, проявляющийся в необходимости осуществления государственной функции по защите прав и свобод граждан и юридических лиц (публичный аспект) на основе организационной обособленности и самообеспечения (частный аспект), предопределяет отражение данной специфики в налоговом законодательстве, путем установления специального налогово-правового регулирования со стороны государства, в том числе по вопросам налогообложения доходов от осуществления частнопрактикующими нотариусами нотариальной деятельности (с.10).

Аргументировано положение о выделении в зависимости от характера налоговых прав и обязанностей (общих для всех налогоплательщиков или специальных) наряду с общим налогово-правовым статусом нотариуса специальных налогово-правовых статусов: специального налогово-правового статуса нотариуса как самозанятого лица, занимающегося профессиональной деятельностью по оказанию нотариальных услуг, а также специальных налогово-правовых статусов нотариусов как субъектов, содействующих уплате налогов и сборов, и субъектов, содействующих налоговому администрированию (с.10-11).

Заслуживает внимание предложение о введении в российское налоговое законодательство гербового сбора при совершении нотариальных действий, отражающего публично-правовое начало нотариальной деятельности

В дополнение следует отметить, что, судя по представленному автореферату, работа изложена юридически грамотным языком, материал логически структурирован, теоретические тезисы в большинстве своем четко аргументированы.

Отмечая достоинства диссертации А.С. Буровой, полагаю возможным поставить перед автором ряд вопросов, обусловленных дискуссионным характером разрабатываемой в диссертации проблематики:

1. Автором были высказаны интересные предложения о расширении налоговых прав и обязанностей российских нотариусов по содействию в уплате налогоплательщиками налогов и сборов в связи с удостоверением сделок с имуществом, подлежащим государственной регистрации (с.15). Данные предложения основаны, в том числе, на анализе зарубежного опыта, однако среди представленного зарубежного опыта есть и опыт, при котором нотариус не обладает дополнительными налоговыми полномочиями в связи с удостоверением сделок с имуществом (Австрия, Венгрия, Германия, Чехия: С. 157-158). К сожалению автор не исследует статистику отчислений, наличие споров или какие-то иные данные, в государствах, в которых эти полномочия есть и государствах в которых их нет, свидетельствующих в пользу именно передачи соответствующих полномочий нотариусам. Расчет налога на доходы физических лиц может быть сопряжен с необходимостью определения резидентного статуса лица (для определения ставки), возможности применения льгот (вычетов) способен ли нотариус взять на себя всю эту работу? Таким образом, представляется, что автором не продуман порядок исчисления налога нотариусом, а также процедура обжалования действий нотариуса по исчислению налога. Думается, что в той системе уплаты НДФЛ, которая существует сейчас в большей степени взаимодействие между налоговыми органами, правоохранительными органами, своевременная реакция на неправомерные действия налогоплательщика способны эффективно бороться с уклонением от уплаты налогов. Расширение же субъектов, исчисляющих налоги за налогоплательщиков и контролирующих их уплату способны породить на большое количество споров. Запрет на осуществление нотариальных действий в сделках с недвижимостью при наличии задолженности по налогам на имущество, земельному и транспортному, может сделать

невозможным исполнением этой обязанности наследниками умершего, которые не могут из своих средств погасить задолженность умершего по налогам и получить наследуемое имущество, поэтому будет недостаточным просто установить обязанность нотариуса, необходимо пересмотреть всю систему исполнения налоговой обязанности, чтобы претворить эту идею в жизнь. Институт «сборщиков налога» был отменен. Сам термин «сборщик налога» плохо вписывается в нашу налоговую систему. Согласно ст. 45 НК РФ налогоплательщик обязан самостоятельно исполнить обязанность по уплате налогов и сборов, что составляет одну из презумпций налогового права - добровольность уплаты налога, обеспеченная принуждением со стороны государства. В России налоги и сборы взимаются, но не собираются. Наличие термина "сборщики налогов" никоим образом не вписывается в триединство дефиниций "уплата", "взыскание" и "взимание", которое позволяет понять характер исполнения налоговой обязанности - уплата, а последствия ее неисполнения или ненадлежащего исполнения - взыскание. Более того, оно подчеркивает принудительный характер исполнения налоговой обязанности, что абсолютно не соответствует основным началам налогообложения.

2. Автор предлагает Минфину России и ФНС России в том числе совместно предоставить более полные сведения о возможных расходах частнопрактикующих нотариусов, которые должны учитываться при расчете НДФЛ как профессиональные вычеты (С. 132), однако не совсем понятно в какой форме они это должны сделать. В соответствии с п. 1 Положения о Министерстве финансов Российской Федерации (утверждено Постановлением Правительства РФ от 30.06.2004 N 329) Минфин России является государственным органом, осуществляющим функции по выработке государственной политики и нормативно-правовому регулированию в сфере налоговой деятельности и координации деятельности ФНС России. П. 5.5 названного Положения закреплено, что Минфин России вправе обобщать практику применения законодательства Российской Федерации в сфере

налоговой деятельности и, соответственно, давать разъяснения о применении актов налогового законодательства. Тем не менее, полагаю, что обобщение этой практики возможно только в связи с поступлением запросов от заинтересованных лиц и материалов судебной практики, что само по себе уже происходит. Кроме того, Минфин России не уполномочен расширительно толковать действующие нормы права, его письма не содержат в себе норм права, поэтому эффективность подобной рекомендации будет крайне низкой.

В этой связи более правильным полагаю, остановиться на 6 положении выносимом на защиту. Считаю обоснованными предложения об установлении для частнопрактикующих нотариусов в НК РФ собственного порядка исчисления НДФЛ с доходов от нотариальной деятельности, закреплении для них специального перечня профессиональных расходов в соответствии с авторской интерпретацией, а также о разработке и принятии Минфином России специального порядка учета доходов и расходов частнопрактикующими нотариусами, учитывающего специфику их профессиональной деятельности (с.12). Однако, полагаю также, что стоит законодательно закрепить некоторые ориентиры (критерии), исходя из уже сложившейся судебной практики, которые позволили бы относить расходы к категории «прочих расходов», связанных с осуществлением нотариальной деятельности. Стоило бы рассмотреть вопрос о возможности нормирования сумм расходов, которые не могут быть документально подтверждены или относятся к категории «прочие расходы».

3. Можно было бы порекомендовать автору проанализирована возможность введения специального режим налогообложения для самозанятых граждан, нотариусов и адвокатов. За основу этого режима можно было бы взять упрощенную систему налогообложения, но с учетом особенности деятельности данной категории граждан с установлением специальных правил учета расходов и т.д.

Указанные вопросы, предложения и замечания носят дискуссионный характер и не умаляют достоинств диссертационного исследования А.С. Буровой.

Изучение автореферата А.С. Буровой позволяет сделать вывод о том, что диссертантом разработана авторская концепция института налогового статуса применительно к нотариусам, что можно квалифицировать как научное достижение. На наш взгляд, диссертационное исследование А.С. Буровой с позиций научной актуальности и новизны, теоретической и практической значимости, достоверности и обоснованности выводов и положений отвечает критериям, предъявляемым к диссертации на соискание ученой степени кандидата юридических наук в соответствии с Положением «О порядке присуждения ученых степеней», утвержденным Постановлением Правительства Российской Федерации от 24 сентября 2013 года № 842, а ее автор – Бурова Анна Сергеевна – заслуживает присуждения ученой степени кандидата юридических наук по специальности 12.00.04 – финансовое право; налоговое право; бюджетное право

«12» мая 2015 г.

Официальный оппонент:

кандидат юридических наук

(12.00.14 – административное право;

финансовое право; информационное право)

доцент кафедры финансового и налогового

права ФГОБУ ВО «Финансовый университет

при Правительстве Российской Федерации»

Анна Анатольевна Копина

Почтовый адрес: 109456, город Москва, 4 Вешняковский проезд, д. 4, тел.: 8 (499) 277-39-34, e-mail: nalogovogoprava@mail.ru

Подпись *Копина Анна Анатольевна* заверяю:
г.с. с.с.с.с. ЮМО



12.5.2015