

«УТВЕРЖДАЮ»

Первый заместитель директора
Института законодательства и сравнительного
правоведения при Правительстве
Российской Федерации,
д.ю.н., профессор
А.Я. Капустин



2017 г.

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

ФЕДЕРАЛЬНОГО ГОСУДАРСТВЕННОГО
НАУЧНО-ИССЛЕДОВАТЕЛЬНОГО УЧРЕЖДЕНИЯ "ИНСТИТУТ
ЗАКОНОДАТЕЛЬСТВА И СРАВНИТЕЛЬНОГО ПРАВОВЕДЕНИЯ
ПРИ ПРАВИТЕЛЬСТВЕ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ"

Диссертация Токарева Сергея Игоревича на тему: «Правовой режим тайны в налоговых правоотношениях» выполнена в отделе финансового, налогового и бюджетного законодательства Института законодательства и сравнительного правоведения при Правительстве Российской Федерации.

В период подготовки диссертации соискатель Токарев Сергей Игоревич являлся аспирантом заочной формы обучения в ФГНИУ «Институт законодательства и сравнительного правоведения при Правительстве Российской Федерации», а также работал в 2013 году в центральном аппарате Федеральной налоговой службы в должности начальника отдела, с 2013 по 2016 годы – в Инспекции ФНС России по г. Сосновый Бор Ленинградской области в должности начальника инспекции. По совместительству в 2013-2016 гг. Токарев С.И. работал старшим преподавателем в следующих ВУЗах: Санкт-Петербургский государственный университет сервиса и экономики, Санкт-Петербургский государственный

экономический университет, Российская академия народного хозяйства и государственной службы при Президенте Российской Федерации.

В 2005 г. Токарев С.И. окончил Санкт-Петербургский государственный университет, юридический факультет, по специальности «Юриспруденция».

Удостоверения о сдаче кандидатских экзаменов выданы: в 2016 году ФГБОУ «Ростовский государственный экономический университет (РИНХ)» (история и философия науки (юридические науки), иностранный язык) и в 2018 году ФГНИУ «Институт законодательства и сравнительного правоведения при Правительстве Российской Федерации» (специальность финансовое право, налоговое право, бюджетное право).

Научный руководитель – доктор юридических наук, профессор, заслуженный юрист Российской Федерации Кучеров Илья Ильич, работает в должности заместителя директора ФГНИУ «Институт законодательства и сравнительного правоведения при Правительстве Российской Федерации».

По результатам рассмотрения и обсуждения диссертации Токарева С.И. на тему «Правовой режим тайны в налоговых правоотношениях», выполненной по специальности 12.00.04 - Финансовое право, налоговое право, бюджетное право, на заседании отдела финансового, налогового и бюджетного законодательства принято следующее заключение.

Диссертация Токарева С.И. написана единолично, содержит совокупность новых научных результатов и имеет внутреннее единство, является научно-квалифицированной работой. На основании выполненных соискателем исследований разработана и решена новая научная идея, обогащающая научную концепцию по разработке теоретических и практических основ правового режима тайны в налоговых правоотношениях в Российской Федерации, что позволило выработать научно обоснованные предложения по совершенствованию законодательства и практики его применения в исследуемом вопросе. Форма изложения содержания характеризуется активным применением средств логического мышления, аргументированностью суждений и точностью приводимых данных. Выводы

и предложения диссертанта отвечают требованиям оригинальности, уникальности, могут быть квалифицированы как научное достижение и использованы в законотворческой и правоприменительной деятельности, а также для дальнейших научных исследований правовых проблем налогового права.

Актуальность темы исследования. Современные условия, связанные с глобальными внешними вызовами и угрозами, а также динамичное развитие технологий в финансовой сфере обуславливают необходимость поиска и выработки оптимальных и наиболее эффективных способов достижения финансовой устойчивости и правовых средств обеспечения финансовой безопасности государства, в том числе в сфере регулирования налоговых правоотношений.

К ориентиру на финансовую прозрачность как необходимое условие финансовой безопасности, включая противодействие легализации (отмыванию) доходов, полученных преступным путем, и финансированию терроризма, разворачивается подавляющее большинство юрисдикций, в том числе традиционно на протяжении нескольких веков отдающих приоритет охране налоговой, аудиторской и банковской тайн. Большинство стран пришли к выводу о необходимости принудительного раскрытия налоговых сведений, что предопределило вектор развития налоговых правоотношений в направлении транспарентности налоговых данных.

Российская Федерация, обеспечивая национальную финансовую безопасность, выступает одновременно и активным субъектом мирового сообщества, что требует постоянного совершенствования внутреннего национального законодательства и соответствия мировым тенденциям, связанным с устойчивым развитием финансовых (налоговых) правоотношений, одним из основных признаков которого является усиление прозрачности как необходимого условия межнационального сотрудничества в финансовой (налоговой) сфере. В связи с этим 12 мая 2016 г. ФНС России от лица Российской Федерации подписала многостороннее Соглашение

компетентных органов об автоматическом обмене финансовой информацией от 29.10.2014. Эти сведения включают в себя данные о различных видах инвестиционного дохода, в том числе о дивидендах, процентах, доходе от определенных страховых продуктов, средствах, вырученных от продажи финансовых активов, сведения по остатку на счете и платежах, совершенных с использованием счета. В частности, в значительной степени расширяется объем сведений, содержащихся в банках данных налоговых органов РФ, а также объем данных, которые в ближайшей перспективе перейдут в границы правосубъектности налоговых органов РФ. Подписание данного акта послужило основой для кардинального изменения подходов, связанных с пониманием и ролью тайны в налоговых правоотношениях.

Раскрытие тайны в рамках автоматического обмена, осуществляемого на основе Конвенции о взаимной административной помощи по налоговым делам (заключена в г. Страсбурге 25 января 1988 г.), ратифицированной Федеральным законом от 04.11.2014 № 325-ФЗ, явилось прорывом в международном налоговом администрировании и заложило тренд налоговой прозрачности на ближайшую перспективу. В связи с этим, в результате эволюции механизмов межстранового обмена сведениями, составляющими налоговую тайну, в ближайшей перспективе будет достигнут значительный успех.

При этом в целях обеспечения баланса публичных и частных интересов в финансовой (налоговой) сфере необходимо учитывать, что одновременное увеличение объема и ценности сведений о налогоплательщиках, доступных налоговым органам, усиливает необходимость защиты этих сведений. В частности, возрастает потребность в более эффективном нормативном регулировании института тайны, которая позволит адекватно современной реальности реализовать и защитить права налогоплательщиков, повысить доверие к налоговым органам, инвестиционную привлекательность бизнес-среды на территории нашего государства.

Вышеуказанные обстоятельства, а также отсутствие современных теоретических исследований правового режима тайны в налоговых правоотношениях обусловили необходимость проведения исследования по выбранной теме и объясняют ее актуальность.

Личное участие автора в получении результатов научных исследований, изложенных в диссертации, проявляется в самостоятельной разработке и решении поставленной научной задачи, практических проблем, имеющих существенное значение для финансово-правовой науки, апробации его результатов, в выработке предложений по совершенствованию механизма правового регулирования в исследуемой сфере, а также в непосредственном участии соискателя в получении результатов, изложенных в исследовании, а именно:

1. Разработано авторское определение понятия «правовой режим тайны» как совокупности правил, установленных нормативными правовыми актами, регулируемыми общественные отношения в сфере конфиденциальности сведений, предусматривающих их ограниченный оборот по кругу лиц, регламентирующих правила хранения, копирования и использования, запрет на распространение, а также ответственность за разглашение тайны и (или) утрату материальных носителей тайны.

2. Обосновано, что правовой режим тайны в налоговых правоотношениях относится к профессиональной тайне должностных лиц налоговых и иных органов государственной власти, а также работников организаций, подведомственных ФНС России. Установлено, что содержание понятий «служебная тайна» и «налоговая тайна» различается по предмету охраны и по кругу собственников охраняемых сведений, составляющих указанные тайны.

К профессиональным тайнам, в том числе в налоговых правоотношениях, предлагается относить все виды тайн, связанных с получением доступа к сведениям в силу должностных (служебных) обязанностей, при условии, что собственником сведений является частный

субъект (физическое лицо, юридическое лицо, объединения таких лиц). При этом к служебной тайне, в том числе в налоговых правоотношениях, предлагается относить сведения служебного характера, собственниками которых являются непосредственно орган государственной (муниципальной) власти и (или) его структурное подразделение.

3. В целях определения места налоговой тайны среди различных видов тайн, имеющих правовую охрану, предложена и обоснована следующая иерархия видов тайн в зависимости от степени значимости и характера последствий их разглашения:

- а) государственная тайна;
- б) личные тайны (тайны, закрепленные в Конституции, и персональные данные);
- в) профессиональные тайны (в том числе налоговая, банковская и другие тайны, имеющие место в налоговых правоотношениях);
- г) служебная тайна;
- д) коммерческая тайна.

Предлагается использовать данную классификацию для систематизации тайн в российском законодательстве.

4. В целях формирования единых подходов (унификации) в понимании и реализации правовых режимов профессиональных тайн и исключения пробелов правового регулирования в этой сфере обоснована необходимость принятия единого закона, регулирующего различные виды профессиональной тайны государственных и муниципальных органов в Российской Федерации.

5. Для устранения пробелов и расширения правового инструментария в действующем законодательстве о налогах и сборах разработаны и предложены к законодательной фиксации определения понятий:

- «налоговая тайна», под которой понимается совокупность взаимосвязанных правовых норм, регламентирующих особый режим доступа и хранения налоговой информации о налогоплательщике и об иных

участниках налоговых правоотношений, полученной налоговыми и иными уполномоченными органами в связи с исполнением своих полномочий, за нарушение которых предусмотрена юридическая ответственность;

- «сведения, составляющие налоговую тайну», под которыми предлагается понимать налоговую информацию о налогоплательщике и об иных участниках налоговых правоотношений, полученную налоговыми и иными уполномоченными органами в связи с исполнением своих полномочий, за исключением сведений, предусмотренных п. 1 ст. 102 Налогового кодекса Российской Федерации (далее — НК).

6. В целях обогащения теории налогового права (в части уточнения его предмета) обосновано, что институт налоговой тайны является самостоятельным правовым институтом налогового права, регулирующим определенную разновидность общественных отношений и включающим в себя устойчивую группу правовых норм, имеющих свой предмет правового регулирования, субъектный состав лиц, вступающих в налоговые правоотношения, а также правовые механизмы защиты прав и интересов субъектов таких правоотношений.

7. Для упорядочения правового регулирования механизма защиты конфиденциальных сведений, составляющих тайну, предлагается исключить из сведений, составляющих налоговую тайну, сведения о фамилии, имени и отчестве (при наличии) налогоплательщика (плательщика сбора), поскольку данные сведения подлежат защите в режиме конфиденциальности персональных данных и не трансформируются в налоговую тайну. При этом установлено, что конфиденциальные сведения, составляющие тайну, могут быть трансформированы из одного режима в другой в процессе их передачи от одного субъекта к другому. Трансформация режима конфиденциальности сведений из банковской, аудиторской, коммерческой и иных тайн в налоговую тайну осуществляется в процессе передачи сведений в налоговые органы, в результате чего происходит изменение правового режима этих сведений без изменения их содержания. Установлено, что данная

трансформация возможна для всех видов тайн, за исключением государственной тайны и персональных данных.

8. Отмечена устойчивая глобальная тенденция расширения прозрачности в налоговом администрировании и отказа от ранее существовавших правовых механизмов, затрудняющих получение налоговыми органами информации, необходимой для выполнения возложенных на них задач. В связи с этим обоснован трансграничный характер налоговой тайны, характеризующийся оперативностью и системностью передачи информации налоговыми органами государств, полнотой и достоверностью передаваемых сведений.

9. В целях совершенствования финансового (налогового) законодательства обоснована необходимость и целесообразность внесения ряда изменений в действующую редакцию НК в части, касающейся регулирования отношений, связанных с налоговой тайной. В частности, предлагается: закрепить в НК запрет на разглашение налоговой тайны после увольнения из налоговых органов и организаций, подведомственных ФНС России; дополнить перечень лиц, обязанных обеспечивать сохранность налоговой тайны, понятыми и переводчиками; расширить перечень сведений, составляющих налоговую тайну, сведениями о плательщиках сборов, налоговых агентах, банках и иных участниках налоговых правоотношений.

Научная новизна диссертации определяется разработкой и решением научной задачи, имеющей значение для дальнейшего развития науки и совершенствования и практики применения финансового (налогового) права, и заключается: а) в расширении научных представлений о понятии, сущности, содержании и признаках правового режима тайны в налоговых правоотношениях, о месте и роли налоговой тайны в системе иных видов тайн в правоотношениях с участием налоговых органов и особенностях их трансформации, а также в системе знаний, составляющих предмет налогового права; б) совершенствовании категориального аппарата финансового (налогового) права; в) выработке научно обоснованных

предложений, направленных на совершенствование правового режима тайны в налоговых правоотношениях.

Теоретическая значимость исследования состоит в том, что полученные в ходе исследования выводы и предложения вносят вклад в финансово-правовую науку, способствуют созданию обоснованного представления о правовом режиме налоговой тайны, развивают и дополняют понятийный аппарат, учитывающий особенности функционирования механизма регулирования налоговых правоотношений в Российской Федерации, содействуют уяснению его правовой природы и могут восполнить пробелы в науке налогового права, развить ряд правовых положений, способных привести к новым доктринальным выводам. Содержащиеся в диссертации выводы и предложения обогащают и развивают финансово-правовую науку и могут быть использованы в научно-исследовательской деятельности, в учебном процессе в высших учебных заведениях при преподавании курса налогового права. Автором рассмотрены теоретические вопросы, имеющие значение для понимания исследуемого института, углубляющие теорию налогового права и позволяющие использовать результаты диссертации в качестве основы для дальнейшего исследования в этой области.

Практическая значимость исследования заключается в том, что полученные выводы могут быть использованы в нормотворческой деятельности при совершенствовании законодательства о налогах и сборах. Результаты исследования также могут найти свое применение в практической юридической деятельности налоговых и правоохранительных органов, а также послужить базой для теоретических выводов и практических рекомендаций.

Ценность научных работ автора проявляется в формировании целостной научной концепции о правовом режиме тайны в налоговых правоотношениях, которая в свою очередь, дополняет и развивает пробелы теорию налогового права по исследуемым вопросам.

Полнота изложения материалов диссертации отражена в работах, опубликованных диссертантом, общим объемом 6,9 п.л.:

Публикации в ведущих рецензируемых научных журналах и изданиях, рекомендованных Высшей аттестационной комиссией Министерства образования и науки Российской Федерации:

1. «Амнистия капиталов» физических лиц: налоговая тайна или новый режим конфиденциальности информации / С. И. Токарев // Финансовое право. — 2016. — № 1. — 0,5 п. л.

2. Институт тайны в налоговых правоотношениях / С. И. Токарев // Налоговед. — 2016. — № 1. — 0,5 п. л.

3. Налоговая тайна как правовой институт в налоговом праве / С. И. Токарев // Финансовое право. — 2015. — № 7. — 0,6 п. л.

4. Налоговая тайна: была, есть и будет / С. И. Токарев // Налоговая политика и практика. — 2015. — № 3. — 0,25 п. л.

Иные публикации:

5. Институт налоговой тайны: современное состояние и перспективы развития / С. И. Токарев // Проблемы и особенности развития Псковской области в условиях структурных реформ экономики : сб. науч. ст. по материалам VIII Всерос. науч.-практ. конф. (г. Псков, 7 апреля 2017 г.) / под ред. И. А. Максимцева. — Псков, 2017. — 0,2 п. л.

6. Ответственность за нарушение режима тайны в налоговых правоотношениях / С. И. Токарев // Закономерности и тенденции развития науки в современном обществе» : сб. науч. тр. по материалам VII Междунар. науч.-практ. конф. (г. Уфа, 5 декабря 2015 г.). — Екатеринбург, 2015. — 0,2 п. л.

7. Институт тайны в налоговых правоотношениях как элемент финансово-правовой защиты прав и законных интересов граждан и юридических лиц / С. И. Токарев // Финансовая деятельность в сфере публичных и частных финансов: современное состояние и перспективы

развития : материалы Международ. науч.-практ. конф. (г. Москва, 27 ноября 2015 г.) / под ред. И. А. Цинделиани. — М. : РГУП, 2016. — 0,4 п. л.

8. Современная налоговая система: состояние и перспективы развития / С. И. Токарев // Материалы IV региональной научно-практической конференции «Россия в современном мире» (г. Сосновый Бор, Ленинградская область, 1 ноября 2013 г.) / под ред. Л. В. Кижнерова. — СПб. : Изд-во «Инфо-да», 2014. — 0,35 п. л.

9. Налоги и налогообложение : учебник / А. В. Буга, И. В. Жук, Д. А. Репин, С. И. Токарев ; под ред. А. А. Куприна. — 2-е изд., перераб. и доп. — СПб. : Астерион, 2017. — 24,4 п. л. (соавторство не разделено, в части налоговой тайны – 0,2 п.л.).

Степень достоверности и апробация результатов исследования.

Диссертация обсуждена и одобрена на заседании отдела финансового, налогового и бюджетного законодательства ИЗиСП.

Теоретические положения диссертации, выводы и научно-практические рекомендации представлены в публикациях автора, в том числе в научных журналах, указанных в перечне ведущих рецензируемых научных журналов и изданий, рекомендованных ВАК Минобрнауки России.

Основные теоретические положения и выводы диссертации использовались:

- при проведении практических занятий в вузах;
- в докладе на секции публичного права ученого совета ИЗиСП;
- в докладах и выступлениях на различных конференциях (форумах), в том числе, на VIII Всероссийской научно-практической конференции «Проблемы и особенности развития Псковской области в условиях структурных реформ экономики» (г. Псков, 7 апреля 2017 г.); Международной научно-практической конференции «Финансовая деятельность в сфере публичных и частных финансов: современное состояние и перспективы развития» (г. Москва, 27 ноября 2015 г.); VII Международной научно-практической конференции

«Закономерности и тенденции развития науки в современном обществе» (г. Уфа, 5 декабря 2015 г.); VI Международной научно-практической конференции «Инновационные технологии в сервисе» (г. Санкт-Петербург, 18–19 декабря 2014 г.); налоговом форуме «Белые ночи — 2015: Диалог экономики и права» (г. Санкт-Петербург, 25–26 июня 2015 г.); и др.

Соответствие диссертации специальности. Диссертация Токарева Сергея Игоревича на тему «Правовой режим тайны в налоговых правоотношениях», представленная на соискание ученой степени кандидата юридических наук, соответствует специальности 12.00.04 - Финансовое право, налоговое право, бюджетное право и отвечает требованиям Положения о порядке присуждения ученых степеней.

Диссертация Токарева Сергея Игоревича на тему «Правовой режим тайны в налоговых правоотношениях» **рекомендуется к защите** на соискание ученой степени кандидата юридических наук по специальности 12.00.04 - Финансовое право, налоговое право, бюджетное право.

Заключение принято на заседании отдела финансового, налогового и бюджетного законодательства Института законодательства и сравнительного правоведения при Правительстве Российской Федерации.

На заседании присутствовало – 9 человек.

Результаты голосования: «за» – «9» чел., «против» – «0» чел., воздержалось – «0» чел. (протокол № 10 от 9 июня 2017 г.).

Заведующий отделом финансового,
налогового и бюджетного законодательства,
доктор юридических наук, доцент

Н.А. Поветкина

