
ПРИМЕНЕНИЕ НОРМ ПРАВА ОРГАНАМИ ГОСУДАРСТВЕННОЙ ВЛАСТИ

THE LAW ENFORCEMENT BY PUBLIC AUTHORITIES

УДК 347.73

DOI 10.24147/2542-1514.2017.1(3).42-49

ГРАЖДАНСКО-ПРАВОВЫЕ ИНСТИТУТЫ В НАЛОГОВОМ ПРАВОПРИМЕНЕНИИ

М.В. Карасева (Сенцова)

Воронежский государственный университет, г. Воронеж, Россия

Информация о статье

Дата поступления –

13 мая 2017 г.

Дата принятия в печать –

10 июля 2017 г.

Дата онлайн-размещения –

30 сентября 2017 г.

Статья посвящена использованию в налоговом правоприменении гражданско-правовых институтов, таких как ответственность за причинение вреда, неосновательное обогащение. В фокусе научного анализа – решения Конституционного Суда РФ, Верховного Суда РФ и судов общей юрисдикции.

Ключевые слова

Трансформация налоговых правоотношений в гражданские, неосновательное обогащение, гражданско-правовая ответственность, защита прав налогоплательщиков, налоговое право, гражданское право

CIVIL-LEGAL INSTITUTIONS IN TAX LAW ENFORCEMENT

Marina V. Karaseva (Sentsova)

Voronezh State University, Voronezh, Russia

Article info

Received – 2017 May 7

Accepted – 2017 July 10

Available online – 2017 September 30

Keywords

Transformation of tax relations to civil relations, unjust enrichment, civil-law responsibility, protection of taxpayer's rights, tax law, civil law

The subject. The enforcement of civil-legal institutions, such as liability for damage and unjust enrichment in tax disputes.

The purpose of the paper is to identify how the civil-legal institutions may help in interpretation and enforcement of tax legal rules.

The methodology. The methods of analysis and synthesis are used. The focus of the scientific analysis concerns the decisions of the Constitutional Court of the Russian Federation, the Supreme Court of the Russian Federation and the courts of general jurisdiction.

Results and scope of application. Damage (harm) caused to the state by tax arrears is fundamentally different from the harm (damage) caused to the civil order, responsibility for which is provided by Art. 1064 of the Russian Civil Code. Concerning the damages to state by tax arrears, these arrears don't affect the initial assets of the state and couldn't be reimbursed using to the civil order (Art. 1064 of the Russian Civil Code).

Concerning property deduction on personal income tax, it can't be equaled to tax (arrears) by using the legal fiction. Because the underestimation of the tax base for personal income tax leads to property losses of the budget, this situation is subject to the application of civil law institutions.

Conclusions. Today the law enforcement practice creates a situation of substitution of legality by expediency. The essence of this situation is that, if it is not possible to solve a situation by using tax legal rules, the situation is solved by civil law, although the application of the civil law to these situations is not possible on the merits.

1. Введение в предмет исследования

В современных условиях кризисной экономики в налоговом правоприменении весьма ярко проявилась тенденция всё более широкого использования гражданско-правовых институтов для разрешения казусов в сфере налогообложения. Эта тенденция заметно проявляется в практике Конституционного Суда РФ, Верховного Суда РФ, а также судов общей юрисдикции. Такая тенденция замечена и встречает жесткую критику со стороны юридической общественности. Одним из главных доводов в пользу расширения гражданско-правовых начал в налоговом правоприменении является, по мнению оппонентов, нарушение и умаление в таком случае публично-правовых гарантий прав налогоплательщиков, предусмотренных законодательством о налогах, сборах и страховых взносах.

2. Применение института ответственности за причинение вреда к отношениям по взысканию недоимки по налогам

В последнее время правоприменительной практикой в сфере налогообложения создано так называемое правило «трансформации налоговых отношений в гражданские» [1–6]. Суть проблемы состоит в том, что в суды стали активно удовлетворять гражданские иски налоговых органов и прокуратуры, заявленные в уголовном процессе к руководителям предприятий, совершившим налоговые преступления, о возмещении вреда, причиненного государству в связи с непоступлением налоговых платежей в бюджет. Правоприменительная практика по таким делам устоялась в связи с тем, что ее поддерживали Верховный Суд РФ и Конституционный Суд РФ¹.

2.1. Критический анализ практики «трансформации налоговых отношений в гражданские» в юридической литературе

Наукой и специалистами юридической практики высказано много возражений против такой

правоприменительной практики. Основные из них сводятся к следующему:

- налоговые органы не имеют права заявлять иски о возмещении вреда в соответствии с Федеральным законом от 21 марта 1991 г. № 943-1 «О налоговых органах Российской Федерации»²;

- спор о невыполнении налогового обязательства находится в рамках публичного, а не гражданского права (Постановление Конституционного Суда РФ от 17 декабря 1996 г. № 20-П³);

- к налоговым отношениям согласно п. 3 ст. 2 Гражданского кодекса РФ⁴ (далее – ГК РФ) гражданское законодательство не применяется;

- «существует угроза двойного взыскания неуплаченных налогов: в одном случае в рамках привлечения руководителя юридического лица к гражданско-правовой ответственности, а в другом – с юридического лица в рамках налогового законодательства (ведь, как указывают сами суды, возмещение ущерба не признается суммой налога)» [2, с. 20].

2.2. Восстановительная природа ответственности за причинение вреда и ее учет при взыскании недоимки

В дополнение ко всему сказанному хотелось бы акцентировать внимание еще на одном очень важном аспекте, значимость которого судами почему-то игнорируется.

Прежде всего, ст. 1064 ГК РФ, на которую ссылаются налоговые органы в обоснование своих исковых требований о возмещении вреда, предусматривает возникновение гражданского деликтного правоотношения из причинения вреда. Иначе говоря, возмещение вреда в порядке ст. 1064 ГК РФ является одной из форм гражданско-правовой ответственности [7, с. 431].

При этом известно, что гражданско-правовая ответственность по сути является имущественно-восстановительной [8, с. 590; 9, с. 102]. И в контексте

¹ См.: Определение СК по гражданским делам Верховного Суда РФ от 27 января 2015 г. № 81-КГ14-19 // СПС «Гарант»; Определение Конституционного Суда Российской Федерации от 19 ноября 2015 г. № 2731-О // СПС «Гарант»; Определение Конституционного Суда Российской Федерации от 19 июля 2016 г. № 1580-О // СПС «Гарант»; Определение Конституционного Суда Российской Федерации от 28 февраля 2017 г. № 396-О // СПС «Гарант».

² Закон Российской Федерации от 21 марта 1991 г. № 943-1 «О налоговых органах Российской Федерации» // Бюллетень нормативных актов. 1992. № 1.

³ Постановление Конституционного Суда Российской Федерации от 17 декабря 1996 г. № 20-П «По делу о проверке конституционности пунктов 2 и 3 части первой статьи 11 Закона Российской Федерации от 24 июня 1999 года “О федеральных органах налоговой полиции”» // Собрание законодательства Российской Федерации. 1997. № 1. Ст. 197.

⁴ Гражданский кодекс Российской Федерации (часть первая) от 30 ноября 1994 г. 51-ФЗ // Собрание законодательства Российской Федерации. 1994. № 32. Ст. 3301.

ответственности из причинения вреда по ст. 1064 ГК РФ предполагается, что через возмещение вреда как меры ответственности должно быть восстановлено первоначальное положение потерпевшего. В нашем случае – государства. Именно восстановление первоначального имущественного положения потерпевшего от причинения вреда является принципиальной чертой этой формы гражданско-правовой ответственности [7, с. 482; 10, с. 258, 261].

Соответственно этому в ст. 1082 ГК РФ устанавливаются и способы возмещения вреда. Все они таковы, каковы могут восстановить исключительно первоначальное положение потерпевшего. К числу этих способов относятся:

а) возмещение вреда в натуре (предоставление вещи того же рода и качества, исправление поврежденной вещи и т. п.);

б) возмещение причиненных убытков (п. 2 ст. 15 ГК РФ), в числе которых:

– расходы, которые лицо, чье право нарушено, произвело или должно будет произвести для восстановления нарушенного права;

– утрата или повреждение его имущества (реальный ущерб);

– неполученные доходы, которые это лицо получило бы при обычных условиях гражданского оборота, если бы его право не было нарушено (упущенная выгода).

Возникает вопрос: какого рода вред наносится имущественному положению государства неуплатой налога (образовавшейся недоимкой) с тем, чтобы виновное в этом лицо могло его возместить одним из вышеназванных способов? Очевидно – никакой. Очевидно в том смысле, что вред (ущерб), причиненный государству неуплатой налога (недоимкой), принципиально отличается от вреда (ущерба), который причинен в гражданско-правовом порядке и ответственность за который предусмотрена ст. 1064 ГК РФ. Разница в том, что гражданско-правовой вред по ст. 1064 ГК РФ предполагает нанесение урона **первоначальному** положению потерпевшего, в связи с чем требуется возмещение вреда как меры ответственности для восстановления первоначального положения потерпевшего. Коротко говоря, по смыслу гл. 59 ГК РФ, нельзя причинить вред тому, у кого первоначально не было объекта причинения вреда применительно к конкретной ситуации. Что касается причинения государству вреда в связи с неуплатой налога, то образовавшаяся в связи с этим недоимка не наносит урон первоначальному имущественному положению государ-

ства. Вред (ущерб), причиненный государству неуплатой налога (недоимкой), выражается в неполучении государством бюджетного дохода, отвечающего ожиданиям государства исходя из соответствующего бюджета как финансового плана и закона о бюджете, но этого дохода не было у государства первоначально, до образования недоимки. Очевидно, что такой ущерб нельзя рассматривать как неполученные доходы, составляющие упущенную выгоду, так как упущенная выгода образуется только в отношениях гражданского оборота, а доходы, недополученные в бюджет государства, образуются в отношениях публичного финансового оборота, т. е. в имущественных отношениях, регулируемых нормами финансового права [11]. Соответственно, этот вред не наносит ущерба первоначальному положению государства как потерпевшего, а значит, и не имеет гражданско-правовой идентификации по ст. 1064 ГК РФ; *такого рода вред (ущерб) не нуждается в возмещении, компенсации* [7, с. 462]. Он удовлетворяется государством путем взыскания недоимки, т. е. властной деятельности государства.

В связи с этим недоимка как явление налогового права не может рассматриваться как факт причинения вреда в гражданско-правовом смысле и, соответственно, не может являться одним из оснований возникновения деликтного правоотношения по возмещению вреда, предусмотренного ст. 1064 ГК РФ.

Также нельзя полагать, что недоимка как явление налогового права может трансформироваться в гражданско-правовой вред (ущерб) в случае предъявления гражданско-правового иска в уголовном процессе к лицу, виновному в ее возникновении. Такая трансформация невозможна опять-таки по той причине, что недоимка до своего поступления в собственность государства в виде бюджетного дохода не является тем имуществом, восстановления которого в своей собственности, т. е. *первоначального* положения в связи с причинением вреда, могло бы потребовать государство. *Иначе говоря, недоимка, формируясь в публично-правовой сфере, не может рассматриваться как собственность государства, поэтому, нанося вред государству в публично-правовом смысле, т. е. будучи недополученным бюджетным доходом, недоимка не может трансформироваться в гражданско-правовой вред по смыслу гл. 59 ГК РФ.*

Верховный Суд РФ в вышеупомянутом Определении от 27 января 2015 г. построил всю мотивировочную часть как раз на обосновании ущерба, при-

чиненного государству в виде неполученных бюджетной системой денежных средств. Однако суд отождествил этот ущерб с вредом (ущербом), предусмотренным в ст. 1064 ГК РФ, не производя их разграничения исходя из системного толкования норм гл. 59 ГК РФ в опоре на доктрину гражданского права.

В дополнение ко всему следует подчеркнуть, что гражданско-правовая ответственность по ст. 1064 ГК РФ, не будучи предусмотренной законодательством о налогах, сборах и страховых взносах, не может возникать на основе судебного толкования, как то имело место в Определении ВС РФ от 27 января 2015 г. № 81-КГ14-19. Как отмечал Ф. Хайек, «сущность правового государства не в том, что всё здесь регулируется законом, а в том, что государственный аппарат принуждения пускается в ход только в случаях заранее оговоренных законом, причем так, что способ его применения можно заранее предвидеть» [12].

Фактически сегодня правоприменительная практика создает ситуацию подмены законности целесообразностью. Суть этой ситуации состоит в том, что, если с точки зрения налогового закона решить ситуацию не представляется возможным, то ее решают с позиций гражданского закона, хотя применение гражданского закона к данным ситуациям невозможно по существу.

2.3. Право на возмещение недоимки в контексте правосубъектности государства

В современных условиях актуальным является не столько проблема доказательств законности или незаконности предъявления налоговым органом исков о возмещении вреда государству и, соответственно, судебного толкования в связи с совершением руководителем предприятия налогового преступления, сколько научный анализ принципиальной возможности установления в законодательстве такой ответственности перед государством.

Наиболее последовательный научный подход к ответу на вышепоставленный вопрос изначально предполагает исследование принципиальной возможности законодательного установления права государства требовать возмещения вреда в гражданско-правовом порядке от руководителя предприятия в связи с недополучением в казну (бюджет) дохода (недоимкой).

Согласно правовой доктрине государство выступает одновременно в двух лицах. Оно функционирует как властвующий субъект, обладающий суверенитетом (*imperium*) и (в этом смысле) публичной правосубъектностью. И одновременно государство проявляет себя как хозяйствующий субъект, вступающий в гражданский оборот в целях наиболее эффективного осуществления публичной власти [7, с. 155], наделяя себя гражданской правосубъектностью. В науке подчеркивается, что гражданская правосубъектность государства является целевой или (в другом случае) специальной, ибо направлена исключительно на наиболее эффективное осуществление публичной власти [13, с. 26]. В Определении КС РФ от 4 декабря 1997 г. № 139-О подчеркнуто, что «Российская Федерация, субъекты РФ и муниципальные образования участвуют в гражданских правоотношениях как субъекты со специальной правоспособностью, которая в силу их публично-правовой природы не совпадает с правоспособностью других субъектов гражданского права – граждан и юридических лиц, преследующих частные интересы»⁵.

Что касается публичной правосубъектности государства, то она, конечно же, является общей, ибо государство, ее реализуя, непосредственно удовлетворяет все свои задачи и функции, т. е. это прямой путь осуществления публичной власти. Опираясь на многочисленные исследования по теории государства, следует подчеркнуть, что с правовой точки зрения государство ничем не ограничено в установлении и реализации своей правосубъектности за исключением им же принятой Конституции.

Однако анализ законодательства свидетельствует, что государство всё же избирательно относится к установлению и реализации своей гражданской правосубъектности. Учитывая, что для осуществления государством своей власти есть прямой путь – через реализацию публичной правосубъектности, оно, как показывает анализ законодательства, наделяет себя гражданской правосубъектностью не всегда, а только тогда, когда существуют объективные возможности, которые гарантируют эффективное осуществление публичной власти, но не могут быть осуществлены в рамках реализации публичной правосубъектности государства. В этой связи в науке отмечено, что «многие правовые семьи мира исходят из монистической модели участия

⁵ Определение Конституционного Суда Российской Федерации от 4 декабря 1997 г. № 139-О «Об отказе в принятии к рассмотрению запроса Совета Федера-

ции о проверке конституционности Федерального закона “О переводном и простом векселе”» // СПС «КонсультантПлюс».

государства в гражданском обороте, когда основным и главным участником гражданско-правовых отношений становится казна (фиск)» [13, с. 17].

Соответственно, можно заметить, что в целях наиболее эффективного осуществления публичной власти государство наделяет себя гражданской правосубъектностью для получения в казну тех доходов, которые могут быть получены не через установления публичной обязанности их уплаты, а только в договорном порядке. В их числе многие неналоговые доходы бюджета, государственные займы и иные доходы. В этом смысле гражданская правосубъектность государства является дополнительной к его основной, публичной правосубъектности. Что же касается вопросов гражданско-правовой ответственности, возникающей из публичных правонарушений, то сама проблема такой ответственности является удивительной. Ведь встает вопрос: почему из публичных нарушений возникает не публично-правовая, а гражданско-правовая ответственность, которая связана с реализацией гражданской правосубъектности государства как дополнительной, а не основной? Однако если предположить, что законодатель всё же решит установить в Налоговом кодексе РФ применительно к вышеназванной ситуации гражданско-правовую ответственность по ст. 1064 ГК РФ, то надо понимать, что это объективно невозможно, ибо, как уже было отмечено, недоимка не наносит ущерб первоначальному имущественному положению государства. А потому законодательное установление права государства требовать возмещения вреда как меры ответственности в порядке ст. 1064 ГК РФ от руководителя предприятия в связи с неполучением в бюджет денежных средств в виде недоимки в любом случае не соответствует компенсационному характеру этой формы гражданско-правовой ответственности.

3. Применение института неосновательного обогащения к отношениям, связанным с предоставлением налоговых вычетов

Кроме отмеченного, как гражданско-правовое выравнивание⁶ можно рассматривать и способ раз-

решения налоговой ситуации, данный в Постановлении КС РФ от 24 марта 2017 г. № 9-П⁷. Суть ситуации заключалась в следующем: налоговый орган принимал без законных на то оснований решение о предоставлении имущественных налоговых вычетов по налогу на доходы физических лиц (далее – НДФЛ). А через некоторое время, обнаружив ошибку, обратился в суд с иском о возврате этими лицами выделенной из бюджета суммы как неосновательного обогащения по ст. 1102 ГК РФ.

Конституционный Суд РФ принял постановление, в соответствии с которым «при отсутствии в законодательстве о налогах и сборах специального регулирования порядка возврата неправомерно (ошибочно) представленного имущественного налогового вычета» не противоречит Конституции РФ «возможность взыскания с налогоплательщика денежных средств, полученных им вследствие неправомерно (ошибочно) предоставленного по решению налогового органа имущественного налогового вычета по НДФЛ в порядке возврата неосновательного обогащения в случае, если эта мера оказывается единственным возможным способом защиты фискальных интересов государства».

Основными характеристиками, лежащими в основе Постановления КС РФ № 9-П, являются: 1) отсутствие в законодательстве о налогах и сборах специального регулирования порядка возврата неправомерно (ошибочно) представленного имущественного налогового вычета по НДФЛ; 2) принятие налоговым органом неправомерного решения о предоставлении имущественного налогового вычета; 3) выделение из бюджета физическим лицам на основании решения налогового органа денежных средств; 4) факт имущественных потерь бюджета. Логическая цепочка в данной ситуации выглядит следующим образом: у физического лица на основании незаконного решения налогового органа и выделения соответствующей суммы из бюджета образовалось неосновательное обогащение, а бюджет понес имущественные потери. Фактически в такой ситуации, как следует из Постановления КС РФ № 9-П,

⁶ Гражданско-правовое выравнивание представляет собой системное явление, проявляющееся в правоприменении тогда, когда объективная невозможность удовлетворить имущественный интерес государства в рамках налоговых правоотношений выравнивается возможностью получить имущественное удовлетворение в рамках гражданского правоотношения [14].

⁷ Постановление Конституционного Суда Российской Федерации от 24 марта 2017 г. № 9-П «По делу о проверке конституционности отдельных положений Налогового кодекса Российской Федерации в связи с жалобами граждан Е.Н. Беспутина, А.В. Кульбацкого и В.А. Чапланова» // Российская газета. 2017. 5 апр.

должно возникать гражданское охранительное правоотношение по возврату в бюджет неосновательного обогащения, поводом для чего явилось незаконное решение налогового органа. Из этого очевидно следует, что в указанном Постановлении КС РФ имеет место применение гражданско-правового института неосновательного обогащения не к налоговым правоотношениям, а к отношениям за пределами налогово-правовых, т. е. объективно входящим в сферу гражданско-правового регулирования, возникающим на основе неосновательного обогащения, поводом для которых, однако, служит факт принятия незаконного решения налогового органа о предоставлении имущественного налогового вычета. В этой связи можно утверждать, что, в отсутствие налогово-правового механизма возврата неправильно (ошибочно) предоставленного физическому лицу имущественного налогового вычета по НДФЛ, правовая ситуация *выравнивается* в гражданско-правовом порядке.

Такая позиция суда встретила активное противодействие юридической общественности. При этом главным доводом против решения Конституционного Суда РФ является то, что суд не использовал при разрешении данного казуса налогово-правовые средства регулирования. А конкретно – не рассматривал ситуацию через недоимку, которая образовалась у налогоплательщика в результате занижения налоговой базы из-за получения незаконного налогового вычета, хотя и по вине налогового органа.

Суд обосновал, почему в данном случае нельзя использовать налогово-правовые средства регулирования, в частности рассматривать ситуацию через недоимку. Он отметил, что предоставление имущественного налогового вычета по НДФЛ основано на решении налогового органа. Соответственно, если сводить ситуацию к недоимке, то окажется, что размер неисполненной обязанности по уплате налога (недоимки) будет определяться налоговым органом, что противоречит требованию законности налога.

В дополнение к этому доводу суда можно отметить, что рассмотрение одного явления через другое в правоприменении является правоприменительной фикцией. Как известно, всякая фикция как юридикотехнический прием – это признание существующего несуществующим, и наоборот. Очевидно, что фикция в форме замены одного явления другим допустима

только тогда, когда первоначальное явление не имеет функциональной самостоятельности или является промежуточным звеном в механизме образования второго явления, т. е. его заменяющего. Пример такой фикции, заменяющей одно явление другим, дан в абз. 4 п. 8 ст. 101 НК РФ⁸. Однако, как следует из статьи, в ней речь идет о вычетах по НДС и акцизам, которые как раз и являются атрибутами исполнения обязанности по уплате налога, т. е. звеньями в механизме образования налога, и не имеют функциональной самостоятельности.

Что касается имущественного налогового вычета по НДФЛ, то он не может быть приравнен посредством правоприменительной фикции к налогу и, соответственно, недоимке по следующим причинам:

1. Имущественный налоговый вычет имеет самостоятельную функцию, а именно выполняет исключительно *регулирующую функцию в налогообложении*: стимулирует население к приобретению относительно недорогого жилья (вычет составляет 2 млн. руб.). А отсюда – этот имущественный налоговый вычет несводим к НДФЛ и, соответственно, недоимке, так как всякий налог выполняет прежде всего *фискальную функцию*. Поэтому с функциональной точки зрения имущественный налоговый вычет по НДФЛ, являясь коррелятом налоговой базы (в отличие от вычета по НДС и акцизам как коррелятов порядка исчисления налога), не может в целях упрощения разрешения правоприменительных казусов сводиться к налогу и, соответственно, недоимке как общему знаменателю. Иначе говоря, в данном случае правоприменительная фикция недопустима.

2. Налогоплательщик имеет право на получение имущественного налогового вычета по НДФЛ. Это не его обязанность в отличие от производства вычета по акцизам и НДС. Он имеет право даже не обращаться за этим вычетом. Соответственно, поскольку это право налогоплательщика, то мы не можем рассуждать о его вине относительно обращения в компетентный орган для реализации своего права. В крайнем случае можно говорить только о его добросовестном заблуждении относительно целесообразности обращения в компетентный орган за получением налогового вычета. Потому правоприменительная фикция недоимки в данном случае привела бы к абсурдной ситуации, когда право налогоплательщика превратилось бы в обязанность, да еще и

⁸ Налоговый кодекс Российской Федерации (часть первая) от 31 июля 1998 г. № 146-ФЗ (ред. от 3 июля 2016 г.) // СПС «КонсультантПлюс».

неисполненную. Соответственно, надо было бы решать вопрос о пени, что само по себе абсурдно.

Итак, представляется, что суд совершенно верно не использовал правоприменительную фикцию недоимки в данном деле.

Заслугой суда является то, что, применяя ГК РФ к данной ситуации, он очень четко подчеркнул, что «занижение налоговой базы по НДФЛ приводит к имущественным потерям бюджета», т. е. он подчеркнул гражданско-правовую связь между переходом имущества из бюджета и неосновательным

обогащением. Это очень важно, так как использование гражданско-правовой меры принуждения в виде возврата неосновательного обогащения требует гражданско-правовой идентификации обогащения одного субъекта за счет другого.

4. Выводы

Подводя итог изложенному, следует обратить внимание, что гражданско-правовые средства регулирования начинают активно появляться в налоговом правоприменении тогда, когда налогово-правовые средства для разрешения дела недостаточны или они вообще отсутствуют.

СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ

1. Чуряев А.В. Реализация прокурором права на взыскание налоговых платежей: оценка конституционности / А.В. Чуряев // *Налоговед.* – 2015. – № 9. – С. 50–60.
2. Чуряев А.В. Гражданско-правовая ответственность за неуплату налогов – невероятно, но факт! / А.В. Чуряев // *Налоговед.* – 2015. – № 12. – С. 11–26.
3. Чуряев А.В. О практике трансформации налоговых отношений в гражданско-правовые / А.В. Чуряев // *Налоговед.* – 2016. – № 9. – С. 27–37.
4. Орлов М.Ю. Вправе ли налоговые органы предъявлять к физическим лицам иски о возмещении вреда? / М.Ю. Орлов, В.А. Соловьев // *Налоговед.* – 2016. – № 12. – С. 27–35.
5. Кустов Д.А. Взыскание с третьих лиц вреда, причиненного вследствие неуплаты налогов организацией: практика КС РФ / Д.А. Кустов // *Налоговед.* – 2017. – № 1. – С. 35–47.
6. Сасов К.А. О неконституционности взыскания с физических лиц недоимок организаций / К.А. Сасов // *Налоговед.* – 2016. – № 6. – С. 73–82.
7. *Гражданское право* / Н.Д. Егоров [и др.]; ред.: Ю.К. Толстой, А.П. Сергеева. – СПб.: ТЕИС, 1996. – Ч. I. – 550 с.
8. *Гражданское право: в 4 т. Т. 1. Общая часть: учеб.* / [В.С. Ем и др.]; отв. ред. Е.А. Суханов. – М.: Волтерс Клувер, 2006. – 720 с.
9. Андреев Ю.Н. Ответственность государства за причинение вреда / Ю.Н. Андреев. – СПб.: Юридический центр Пресс, 2013. – 374 с.
10. Кархалев Д.Н. Охранительное гражданское правоотношение / Д.Н. Кархалев. – М.: Статут, 2009. – 332 с.
11. Карасева М.В. Гражданско-правовая детерминация налогового права: понятие и сущностная обусловленность / М.В. Карасева // *Государство и право.* – 2012. – № 7. – С. 40–43.
12. Хайек Ф. Дорога к рабству / Ф. Хайек // *Новый мир.* – 1999. – № 7. – С. 209–215.
13. Андреев Ю.Н. Участие государства в гражданско-правовых отношениях / Ю.Н. Андреев. – Воронеж: Юридический центр Пресс, 2005. – 490 с.
14. Карасева (Сенцова) М.В. Гражданско-правовая детерминация налогового правотворчества и правоприменения / М.В. Карасева (Сенцова) // *Финансовое право.* – 2012. – № 4. – С. 21–26.

REFERENCES

1. Churaev A.V. Realization of a Prosecutor the right to collect tax payments: the assessment of the constitutionality. *Nalogoved*, 2015, no. 9, pp. 50–60. (In Russ.).
2. Churaev A.V. Civil law liability for a tax default: unbelievable but true! *Nalogoved*, 2015, no. 12, pp. 11–26. (In Russ.).
3. Churaev A.V. On the practice of ‘transforming’ tax relations into civil law relations. *Nalogoved*, 2016, no. 9, pp. 27–37. (In Russ.).

4. Orlov M.Yu., Soloviev V.A. Do the tax authorities have the right to submit claims against individuals for damage to be compensated? *Nalogoved*, 2016, no. 12, pp. 27–35. (In Russ.).
5. Kustov D.A. Recovery from third parties of damage caused by the non-payment of taxes by a company: practice of the Russian Constitutional Court. *Nalogoved*, 2017, no. 1, pp. 35–47. (In Russ.).
6. Sasov K.A. It is unconstitutional to recover companies' arrears from individuals. *Nalogoved*, 2016, no. 6, pp. 73–82. (In Russ.).
7. Tolstoy Yu.K., Sergeeva A.P. (eds.). *Civil law*, in 3 parts. St. Petersburg, TEIs Publ., 1996. Part I. 550 p. (In Russ.).
8. Sukhanov E.A. (ed.). *Civil law*, in 4 volumes. Moscow, Wolters Kluwer Publ., 2006. Vol. 1. 720 p. (In Russ.).
9. Andreev Yu.N. *State liability for damage*. St. Petersburg, Legal center Press Publ., 2013. 374 p. (In Russ.).
10. Karkhalev D.N. *Protective civil relationship*. Moscow, Statut Publ., 2009. 332 p. (In Russ.).
11. Karaseva M.V. Civil law determination of tax law: concept and essential conditionality. *Gosudarstvo i pravo = State and Law*, 2012, no. 7, pp. 40–43. (In Russ.).
12. Haiek F. *The road to serfdom*. *Novyi mir*, 1999, no. 7, pp. 209–215. (In Russ.).
13. Andreev Yu.N. *State involvement in civil relations*. Voronezh, Yuridicheskiy tsentr press Publ., 2005. 490 p. (In Russ.).
14. Karasyova (Sentsova) M.V. Civil law determination of the tax lawmaking and law enforcement. *Finansovoe pravo = Financial Law*, 2012, no. 4, pp. 21–26. (In Russ.).

ИНФОРМАЦИЯ ОБ АВТОРЕ

Карасева (Сенцова) Марина Валентиновна – доктор юридических наук, профессор, заслуженный работник высшей школы РФ, заведующая кафедрой финансового права
Воронежский государственный университет
394006, Россия, г. Воронеж, Университетская пл., 1.
E-mail: mvsentsova@gmail.com
SPIN-код: 9679-4429, AuthorID: 337945

INFORMATION ABOUT AUTHOR

Marina V. Karaseva (Sentsova) – Doctor of Law, Professor, Honored worker of higher school of Russia, Head of the Department of Financial Law
Voronezh State University
1, Universitetskaya ploshchad', Voronezh, 394006, Russia
E-mail: mvsentsova@gmail.com
SPIN-code: 9679-4429, AuthorID: 337945.

БИБЛИОГРАФИЧЕСКОЕ ОПИСАНИЕ СТАТЬИ

Карасева (Сенцова) М.В. Гражданско-правовые институты в налоговом правоприменении / М.В. Карасева // *Правоприменение*. – 2017. – Т. 1, № 3. – С. 42–49. – DOI : 10.24147/2542-1514.2017.1(3).42-49.

BIBLIOGRAPHIC DESCRIPTION

Karaseva (Sentsova) M.V. Civil-legal institutions in tax law enforcement. *Pravoprimenenie = Law Enforcement Review*, 2017, vol. 1, no. 3, pp. 42–49. DOI: 10.24147/2542-1514.2017.1(3).42-49. (In Russ.).