



Арбитражный суд Московской области

Проспект Академика Сахарова, дом 18, г. Москва, Россия, 107053, www.asmo.arbitr.ru

**В диссертационный совет Д 170.003.03
на базе ФГБОУ ВО «Российский
государственный университет правосудия»
(117418, г. Москва, ул. Новочеремушкинская,
д. 69а)**

ОТЗЫВ

**на автореферат диссертации Попковой Жанны Георгиевны,
подготовленной на тему: «Налоговая выгода как институт налогового
права» и представленной на соискание ученой степени кандидата
юридических наук по специальности 12.00.04 – финансовое право;
налоговое право; бюджетное право**

Судя по автореферату, диссертация Ж.Г. Попковой, представленная на соискание ученой степени кандидата наук, является фундаментальным правовым научным исследованием по весьма актуальной теме.

Внимательное ознакомление с содержанием автореферата позволяет отметить самостоятельный, творческий, заверченный характер этой работы.

Несомненным для нас является личный вклад автора в науку налогового права своей диссертацией, существенно дополняемой перечнем его научных публикаций, которые нам хорошо известны, равно как и содержание научной дискуссии, вокруг них развернувшейся.

В диссертации, судя по автореферату, надлежащим образом проанализировано состояние научной разработанности рассматриваемой автором проблемы, корректно определены цель, задачи, объект и предмет исследования, его методологическая и эмпирическая базы.

Работа носит самостоятельный, творческий характер, соответствует специальности: 12.00.04 – финансовое право; налоговое право; бюджетное право.

Отечественное налоговое право, находящееся в состоянии перманентного реформирования, отличается наличием ряда правовых институтов, не в полной мере исследованных отечественной юридической наукой, но оказывающих более чем значительное влияние на права и обязанности налогоплательщиков. Одним из таких институтов, определенно, является институт налоговой выгоды. Данное обстоятельство предопределяет актуальность работы.

Тема исследования выбрана Ж.Г. Попковой весьма удачно, поскольку ее раскрытие позволило дать ответы на ряд вопросов, неизбежно возникающих при теоретическом исследовании и при практическом применении института налоговой выгоды.

Полученные автором результаты получили отражение в одиннадцати опубликованных научных работах (десяти статьях и одной учебно-методической работе).

Представляемые на защиту положения (выводы, концепты, теоретические обобщения и построения), явившиеся научными результатами автора диссертации, обладают научной новизной и ценностью.

Автореферат диссертационного исследования имеет стройную логическую структуру, оформлен надлежащим образом и содержит основные идеи и выводы диссертации. В нем показана степень новизны, а также теоретическая и практическая значимость полученных соискателем результатов проведенного исследования.

В целом важно подчеркнуть, что проведенное исследование позволяет говорить о тех положительных моментах, которые имеют научно-теоретическое значение.

1. Автор справедливо обращает внимание на то, что существует два основных способа борьбы с налоговыми злоупотреблениями: введение в национальное правовое регулирование норм, направленных на борьбу с конкретным видом злоупотреблений, в том числе путем их прямого запрета; а также введение и модификация судебных концепций, предполагающих зависимость итогового решения вопроса о правах и обязанностях налогоплательщика от судьейского усмотрения. Одной из таких отечественных судебных концепций является концепция необоснованной налоговой выгоды (стр. 8 автореферата, п. 1 положений, выносимых на защиту).

Остается сожалеть о том, что в России второй способ борьбы превалирует, и все в большей степени порождает правовую неопределенность

в отношениях между налогоплательщиками и государством, которая совершенно не способствует существованию надлежащего бизнес-климата в стране.

При этом, в п. 3 положений, выносимых на защиту (стр. 9 автореферата) верно констатируется, что правовая неопределенность (степень правовой неопределенности), при итоговом решении проблемы в суде, преимущественно будет трактоваться в пользу либо одной, либо другой стороны спора. Иными словами, правовая неопределенность (отрицательные последствия правовой неопределенности) фактически перелagается на ту, либо на иную сторону спора. В рассматриваемой концепции добросовестности налогоплательщика (как, впрочем, и института налоговой выгоды), отрицательные последствия правовой неопределенности перелagаются именно на налогоплательщика, а не на налоговый орган.

2. Сложно не согласиться с автором в том, что вследствие значимых отличий в правовом регулировании отдельных налогов институт налоговой выгоды не может единообразно применяться по отношению ко всем налогам (стр. 10 автореферата, п. 6 положений, выносимых на защиту).

3. Интересна, хотя и несколько дискуссионна, позиция автора о том, что при росте числа налоговых злоупотреблений законодатель (либо высшие судебные органы) могут целенаправленно снизить степень правовой определенности именно для борьбы с налоговыми злоупотреблениями. Введение судебных концепций (доктрин) может быть осуществлено именно для снижения степени правовой определенности тех норм, которыми относительно массово стали злоупотреблять налогоплательщики. Нельзя не заметить, что требование правовой определенности (а, следовательно, и принцип законности) вполне могут стать в конкретной ситуации предметом «балансировки», особенно если четко сформулированные нормы права используются в целях, противоречащих их назначению (стр. 16 автореферата).

Однако при всех положительных чертах представленной диссертации, она, судя по автореферату, не лишена некоторых недостатков, на которые следует обратить внимание.

1. Диссертантом на стр. 14 – 15 автореферата сделан вывод, что среди примеров правовых последствий квалификации деяния, как злоупотребления правом (недобросовестного поведения) могут быть обозначены такие, как признание лица не имеющим того права, которым он злоупотребил (презумпциями о моменте и факте уплаты налога, на использование

налоговых льгот, расходов, вычетов и специальных налоговых режимов и т.д.).

Соответственно, складывается впечатление, что специальные налоговые режимы могут быть квалифицированы, исключительно как желательные для всех плательщиков. Возможно, данный вопрос убедительно раскрыт непосредственно в диссертационной работе, но проблемы применения специальных налоговых режимов, в т.ч. в рамках т.н. «дробления бизнеса», являются крайне непростыми: не исключены как злоупотребления, выражающиеся в переходе с общей системы налогообложения на специальные налоговые режимы для малого бизнеса (когда это более выгодно плательщику); так и злоупотребления, выражающиеся в переходе со специальных налоговых режимов для малого бизнеса на общую систему налогообложения (опять же, когда это более выгодно плательщику, в т.ч. в случае намерения использовать значительную сумму вычета по НДС). Кроме того, известный специальный налоговый режим – система налогообложения при выполнении соглашений о разделе продукции, столь специфичен (как по субъектам, его применяющим, так и по особенностям применения), что злоупотребления в его рамках (если таковые имеются) было бы крайне сложно сравнить со злоупотреблениями при применении прочих специальных налоговых режимов для малого бизнеса.

2. На стр. 17 автореферата автором делается вывод о том, что затруднительно привести пример какого-либо налога, в котором налогоплательщик вообще не может влиять на налоговую базу (сумму налога) с целью ее уменьшения.

Возможно, данный вывод подробно мотивируется непосредственно в диссертации, но, на первый взгляд, такие налоги не исключены (в т.ч. подушный (если бы был установлен), транспортный).

Впрочем, дискуссионные моменты присущи любой научной работе высокого качества, а по такой весьма неоднозначной и спорной теме – тем более.

Немногочисленные замечания и пожелания, прозвучавшие в отзыве, нисколько не влияют на значение, научную новизну и на общую положительную оценку автореферата диссертации, который бесспорно является творческим исследованием и достижением в сфере науки налогового права.

Положения и выводы работы могут быть использованы в научно – исследовательской деятельности и правотворческом процессе. Предложенный

ученой общественности труд относится к той категории работ, которые в целом представляют интерес, хотя и не исключают проведения дальнейших исследований.

Работа содержит совокупность новых научных результатов и положений, выдвинутых для публичной защиты, имеет внутреннее единство и свидетельствует о решении задач, имеющих значение для науки налогового права.

Вывод: В рассматриваемом автореферате диссертации на тему: «Налоговая выгода как институт налогового права» сформулированы такие научные положения и практические предложения, по которым можно судить, что диссертантом подготовлена самостоятельная законченная научная квалификационная работа, отвечающая всем необходимым требованиям, предъявляемым к диссертациям на соискание ученой степени кандидата юридических наук, а ее автор – Попкова Жанна Георгиевна – заслуживает присуждения искомой степени кандидата юридических наук по специальности 12.00.04 – финансовое право; налоговое право; бюджетное право.

Заместитель председателя
Арбитражного суда Московской области,
доктор юридических наук (12.00.01 – теория и история
права и государства; история учений о праве и государстве)

«25» марта 2019 г.



А.А. Соловьев

Подпись А.А. Соловьева удостоверяю:
Начальник отдела кадров
Арбитражного суда Московской области



М.А. Вилкова

Соловьев Андрей Александрович, доктор юридических наук, заместитель председателя Арбитражного суда Московской области; адрес – 107053, г. Москва, проспект Академика Сахарова, дом 18; тел. (499) 975-29-43; электронный адрес: info@asmo.arbitr.ru; электронная почта – solov.arbitr@rambler.ru.