

**МИНОБРНАУКИ РОССИИ**  
федеральное государственное  
бюджетное  
образовательное учреждение  
высшего образования  
**«САНКТ-ПЕТЕРБУРГСКИЙ  
ГОСУДАРСТВЕННЫЙ  
ЭКОНОМИЧЕСКИЙ УНИВЕРСИТЕТ»**  
**(СПбГЭУ)**

наб. канала Грибоедова, д. 30-32, литер А,  
г. Санкт-Петербург,  
Россия, 191023

Тел.: (812)458-97-27; Факс (812)310-20-92  
e-mail: [rector@unecon.ru](mailto:rector@unecon.ru) <http://www.unecon.ru>  
ОКПО 44353610 ОГРН 1129847034570  
ИНН/КПП 7840483155/784001001

04.03 2022 № 201  
На № \_\_\_\_\_ от \_\_\_\_\_

**УТВЕРЖДАЮ:**  
Проректор по научной работе,  
д.э.н., профессор  
ФГБОУ ВО «Санкт-Петербургский  
государственный экономический  
университет»



Горбашко Е.А.

2022 г.

## **ОТЗЫВ**

**ведущей организации - Федерального государственного бюджетного образовательного учреждения высшего образования «Санкт-Петербургский государственный экономический университет» на диссертацию Бачурина Дмитрия Геннадьевича на тему: «Правовое регулирование налогообложения добавленной стоимости», представленную на соискание ученой степени доктора юридических наук по специальности 12.00.04 – финансовое право; налоговое право; бюджетное право**

Поскольку налогообложение добавленной стоимости является одной из ключевых форм государственного регулирования экономических отношений, складывающихся в процессе общественного производства и распределения, то от его качественной правовой проработки зависит общая эффективность, как всего народнохозяйственного организма, так и эффективность отдельных экономических субъектов во всем многообразии их форм и отраслевой принадлежности. По этой причине узловые противоречия, пронизывающие текст 21-й главы Налогового Кодекса Российской Федерации, требуют всестороннего теоретического анализа, позволяющего наметить и разрешить задачи модернизации правового регулирования добавленной стоимости.

Бачурина Д.Г. выполнена на весьма актуальную тему, которая, однако, достаточно долгое время не находит своего должного осмысления в диссертационных исследованиях.

Проведенное исследование направлено на поиск ответов на значимые для науки финансового права вопросы, в контексте которых определена его цель в виде создания целостной теоретической концепции совершенствования правового регулирования налогообложения добавленной стоимости, как научной основы для разработки правовых норм в сфере такого регулирования в Российской Федерации.

Поставленные задачи являются достаточными для достижения цели. Они решены в диссертационном исследовании и позволяют правильно сформулировать объект и предмет исследования.

Интеллектуальный поиск в сфере правового регулирования налогообложения добавленной стоимости охватывает три основных направления: совершенствование имеющегося правового регулирования налогообложения добавленной стоимости (в основу которого положена европейская модель НДС), принимая во внимание защищаемые правом ценности и цели законодательной деятельности; исследование российского опыта правового регулирования налогообложения добавленной стоимости, полученного в процессе применения метода прямого расчета (и прямых налоговых вычетов) с целью определения возможностей его практического использования; выработку предложений на основе сравнительно-правового анализа набирающих силу изменений правового регулирования налогообложения добавленной стоимости в крупнейших мировых экономиках, установивших НДС-обложение: в Европейском Союзе, Китайской Народной Республике и Республике Индия, а также в других зарубежных странах, сформировавших эффективные модели правового регулирования НДС.

Тщательный анализ научного материала позволяет диссертанту сформировать концепцию совершенствования правового регулирования

налогообложения добавленной стоимости, сутью которой является выявление и научное обоснование правовых возможностей повышения эффективности данного типа специально-юридического воздействия на общественные отношения путем согласования баланса конституционно значимых прав и интересов граждан-потребителей, предпринимательских групп, общества в целом на основе всеобщности, нейтральности и справедливости налогообложения добавленной стоимости.

Необходимо отметить творческий, последовательный подход к исследованию сложного, неоднозначного и до сих пор не вполне объясненного финансово-правового явления, которым представляется правовое регулирование налогообложения добавленной стоимости.

Задача формирования современного знания диктует необходимость преодоления узкого понимания права в его нормативистской трактовке и расширения системы теорий, состоящей из исключительно юридических наук, включающих базовые общеправовые циклы теории и истории государства и права, сравнительное правоведение, историю правовых учений, отраслевые юридические науки, специальные прикладные юридические науки.

В диссертации обосновывается вывод о том, что исследования в направлении юридического совершенствования налогообложения добавленной стоимости должны иметь комплексно-системный характер, распространять территорию научного поиска за пределы нормативно-правовой рамки, а их результаты рассматриваться в виде данных для выработки решений в расширенном горизонте планирования.

Д.Г. Бачурин использует широкий набор инструментов гуманитарного познания, тщательно выполняя анализ современного и исторического, отечественного и зарубежного опыта исследуемой сферы правовых отношений в их диалектическом развитии.

Автор обращается не только к рассмотрению самих норм права, но и ставит вопросы о причинах и первоисточниках возникновения сложностей в

реализации этих норм. Воздействие финансово-правовых норм, по сути, становится предметом всестороннего анализа, который позволяет сформировать практические рекомендации по правильной настройке правового регулирования НДС на основе выявления и гармонизации ключевых интересов участников финансово-правовых отношений.

Новаторский подход дает возможность диссертанту сформировать новое научное направление, основанное на междисциплинарном анализе и комплексном рассмотрении проблем правового регулирования отношений в сфере налогообложения добавленной стоимости, раскрывающееся в авторской концепции и включающие принципиально новые для науки финансового права положения. В частности, рецензент отмечает научную новизну, оригинальность и перспективность для дальнейшего развития данного направления основных выводов и принципиальных положений, свидетельствующих о значительном личном вкладе автора в разработку научной проблемы.

Положения, выносимые на защиту, аргументированы и основаны на критической оценке наиболее актуальных вопросов правового регулирования налогообложения добавленной стоимости с позиции их соответствия положениям правовой теории, действующего законодательства и фактического правоприменения. Их достоверность обусловлена широкой методологической основой исследования, обширным эмпирическим материалом, тщательным подбором библиографических источников.

Сформулированы и научно обоснованы конкретные меры по совершенствованию правового регулирования налогообложения добавленной стоимости:

- 1) исключение из налоговой базы НДС организаций-плательщиков данного налога сумм по счетам, предъявленным субъектами специальных режимов налогообложения по реализованным товарам (работам, услугам) для расширения участия малого предпринимательства в деятельности крупных и средних предприятий;



2) постепенная коррекция ставки НДС до уровня его введения в 1967–1968 гг. ведущими европейскими странами и принятого сегодня в странах-партнерах России по Евразийскому союзу - Казахстане и Киргизии;

3) расширение круга участников налогообложения добавленной стоимости путем ликвидации льгот для отечественного и зарубежного финансового капитала и наделение финансовых учреждений статусом субъекта налога;

4) упразднение налоговых преференций, позволяющих зарубежным авиастроительным и судостроительным корпорациям по договорам лизинга реализовывать российским перевозчикам самолеты и морские суда без уплаты НДС;

5) исключение возмещения НДС при вывозе невозобновляемых природных ресурсов, а также продукции из них с низкой степенью переработки;

6) дополнение правового регулирования НДС режимом налоговой консолидации, обеспечиваемым солидарной ответственностью участников группы;

7) создание выборных совещательных органов из числа плательщиков налога для выражения мнения о наиболее рациональном порядке налогообложения.

Выводы диссертации расширяют научные представления по рассматриваемым вопросам, создавая существенный задел для последующих научных исследований. Их совокупность можно квалифицировать как научное достижение.

Вместе с тем в диссертационной работе Д.Г. Бачурина присутствуют некоторые позиции, нуждающиеся в уточнении или дополнительной аргументации:

1. Предлагаемое автором определение налоговой недобросовестности как «осуществления финансово-хозяйственных операций вопреки целесообразности экономической деятельности исключительно для целей

неправомерного получения преимуществ, установленных налоговым законодательством», как представляется, требует уточнения. В данном контексте определение учитывает лишь ситуации, в которых налогоплательщик преследует цель «получения преимуществ, установленных налоговым законодательством». В то время как в соответствии со сложившейся судебной практикой понятие налоговой недобросовестности может охватывать как имущественные, так и организационные аспекты.

2. За рамками исследования остался вопрос о перспективах совершенствования правового регулирования налогообложения добавленной стоимости в условиях нарастающих процессов информатизации и роботизации и соответствующих им изменений действующей модели социально-экономического развития.

3. Автор отмечает, что воздействие правового регулирования НДС на факторы труда и капитала, обусловленное правилами юридического регулирования, существующего в Российской Федерации, выводит стоимость труда на такой высокий уровень в составе совокупных затрат, что он начинает вытесняться с легального рынка через замещение капиталом или ликвидацию предприятий. На наш взгляд, такая постановка проблемы должна предполагать ее последующее тщательное изучение. Диссертация бы выиграла, если бы автор в качестве отдельного направления исследовал вопросы влияния налогообложения добавленной стоимости на трудовые отношения.

4. По мнению ведущей организации, недостаточную проработку получили предложения Д.Г. Бачурина относительно создания выборных совещательных органов из числа плательщиков налога. Автором не раскрывается на каком уровне, при каком органе власти предлагается создать данный орган? Порядок его формирования? Кроме того, представляется, что создание данного органа именно из плательщиков НДС не способствует реализации принципа равенства и всеобщности налогообложения поскольку,

кажется обоснованным создание такого органа из общей массы налогоплательщиков.

Указанные замечания подчеркивают дискуссионность вопросов и проблем, поднятых в диссертации, служат основанием для научной полемики и не влияют на общую положительную оценку работы, проделанной Д.Г. Бачуриным.

5. В представленной работе (стр. 93, 95-96, 323-324) автор в качестве основных организаторов и заказчиков схем неправомерного возмещения НДС указывает на сотрудников правоохранительных и налоговых органов. Однако автором не дана оценка «заинтересованности» в данных схемах других участников, а именно представителей коммерческих организаций, являющихся максимальными выгодоприобретателями и бенефициарами данных схем. К этому же добавим, что в качестве источника информации использована не официальная статистика правоохранительных органов и пресс-релизы СК РФ, МВД РФ, прокуратуры, а новостное агентство «Росбалт», обладающее статусом иностранного агента. Таким образом, возникают сомнения в беспристрастности освещаемой информации. Также при анализе преступных схем автором не использованы свежие статистические данные 2015-2020 годов. Так, автор использует данные до 2015 года включительно, что не позволяет проводить анализ динамики показателей, связанных с изменением в администрировании данного налога ФНС России (использование автоматических механизмов установления фактов противоправных схем возмещения).

В продолжение последней мысли также отметим, что на стр. 94 диссертации автором не раскрыты социально-экономические и правовые предпосылки, которые послужили причиной внесения в 2015 году в гл. 21 НК РФ изменений (Федеральный закон от 22 июля 2005 года № 119-ФЗ). Однако, полагаем, что указание на причины данных поправок в НК РФ имеет важное значение, так как они внесли определённый вклад в развитие налогового законодательства, а именно позволили минимизировать использование

существовавших на тот момент преступных схем неуплаты НДС. Однако, как обоснованно отмечает автор, в настоящее время уже существуют иные противоправные механизмы, которые он описывает в своей работе.

Содержание диссертации и автореферата позволяют отметить высокий научно-теоретический уровень выполненного исследования, характеризующегося научной новизной и практической значимостью.

Оригинально сформулированные теоретические обобщения и практические рекомендации диссертанта достаточно рациональны и могут быть применены в процессе совершенствования налогового законодательства Российской Федерации.

Автореферат и опубликованные научные статьи полностью отражают тематику и основные положения диссертационной работы.

Автором проведена надлежащая апробация исследования, в том числе в рамках его профессиональной педагогической деятельности, докладов и выступлений на научных конференциях и симпозиумах.

Следует отметить ценность полученных автором результатов для развития финансово-правовой науки, расширяющих ее тематику и обогащающих новыми знаниями. Материалы диссертации могут служить доктринальной основой для совершенствования налогового законодательства Российской Федерации. В целом диссертационное исследование Д.Г. Бачурина на тему: «Правовое регулирование налогообложения добавленной стоимости» является значительным достижением науки финансового права, самостоятельным, завершённым исследованием, которое отвечает критериям актуальности, научной новизны, обоснованности результатов и решает важную современную научную задачу, имеющую весомое политическое и социально-экономическое значение.

На основании изложенного полагаем, что

1. Представленная диссертация подготовлена Бачуриным Д.Г. самостоятельно, обладает внутренним единством, содержит новые научные



