

**ОТЗЫВ ОФИЦИАЛЬНОГО ОППОНЕНТА**  
на автореферат и 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

Во все времена налогообложение являлось «яблоком раздора» между интересами государства, с одной стороны, и интересами частных субъектов (фискально-обязанных лиц) – с другой. Следовательно, достижение гармонии интересов обозначенных субъектов при функционировании налоговой системы, а также для обеспечения ее стабильности является непростой задачей. Поэтому Российское государство стремится к эффективному правовому регулированию общественных отношений в сфере налогообложения.

В современных условиях для всех участников налоговых отношений наиболее важное значение приобретают вопросы правовой регламентации косвенного налогообложения, в том числе связанного с уплатой налога на добавленную стоимость, «который влияет на результаты всех хозяйственных операций и становится универсальным регулятором финансово-правовых отношений». В связи с чем докторская диссертация Д.Г. Бачурина выполнена на актуальную тематику, ибо анализ текста диссертации и автореферата позволяет заключить, что автор сосредоточил свои усилия на разрешение действительно крупной современной научно-практической проблемы, состоящей в исследовании теоретических и юридических основ налогообложения добавленной стоимости и имеющей существенное значение, как для развития современной финансово-правовой доктрины (науки налогового права), так и для совершенствования законодательства о налогах и сборах.

Диссертация и автореферат выполнены в объеме, достаточном для данного вида научных работ.

Диссертационное исследование структурно организовано, представлено введением, пятью главами, заключением, приложениями, основного текста - 370 страниц.

В первой главе «Теоретические основы правового регулирования налогообложения добавленной стоимости», состоящей из четырех параграфов, исследуется методология налогообложения добавленной стоимости, принципы и пределы ее обложения налогом, конституционно-правовая регламентация НДС в историческом аспекте и в современный период.

Вторая глава «Правовая структура налогообложения добавленной стоимости в Российской Федерации» представлена тремя параграфами. Она раскрывает особенности правового регулирования уплаты налога на добавленную стоимость в соответствии с отдельными элементами налоговой модели: объектом налогообложения, налоговой базы, налоговых вычетов и т.п.

Третья глава «Тенденции и закономерности правового регулирования налогообложения добавленной стоимости в зарубежных странах (сравнительно-правовое исследование)» объединяет четыре параграфа и посвящена сравнительно-правовому анализу налогообложения добавленной стоимости в странах ближнего и дальнего зарубежья.

В четвертой главе «Специальные актуальные проблемы правового регулирования НДС в условиях Российской Федерации», включающей три параграфа, речь идет об экономико-правовом аспекте исследования, закономерностях и проблемам правового регулирования в Российской Федерации.

В пятой главе «Перспективы правового регулирования налогообложения добавленной стоимости» (три параграфа) автором формулируются предложения по совершенствованию действующего законодательства, которые являются результатом исследования типологии и

диалектики противоречий правового регулирования налогообложения добавленной стоимости.

В работе проанализированы теоретические и правовые основы налогообложения добавленной стоимости, зарубежный опыт его правовой регламентации (Европейского союза, стран БРИКС, Новой Зеландии и Австралии), обозначены перспективы правового регулирования этой области общественных отношений.

Автором обосновывается тезис о необходимости не простого обновления содержания правового регулирования НДС, а выхода его на качественно новый уровень, переосмысление доктринальных основ, которые в числе первоочередных мер требует пересмотра категориального аппарата, самого механизма уплаты и взимания налога на добавленную с учетом исторического опыта нашего государства, а также опыта стран ближнего и дальнего зарубежья, мирового сообщества в целом.

На протяжении всего исследования решается задача по созданию целостной концепции правового регулирования налогообложения добавленной стоимости, что можно квалифицировать в качестве важной научной проблемы.

Д.Г. Бачуриным сформулированы предложения, направленные на совершенствование 1) науки финансового (налогового) права (в большей степени) (доработана система специальных принципов налогообложения добавленной стоимости: оптимальной пропорциональности выгод и обременений; опережающего реагирования; принцип ограничения преференций; рациональной адаптации; принцип комплексности; представлена концепция совершенствования правового регулирования (ее элементы) и др.), 2) действующего законодательства о налогах и сборах, 3) практической деятельности.

Сущность предлагаемого научного направления заключается в развернутом представлении о правовом регулировании налогообложения

добавленной стоимости как сложном многомерном правовом явлении, воплощающем регулятивную функцию финансового права в сфере налогообложения добавленной стоимости с учетом современного развития общественных отношений.

Большинство выводов автора заслуживают внимания и поддержки. Так, следует согласиться с его предложением о категории «правовое регулирование НДС» как процессе целенаправленного воздействия государства на публичные и частные финансовые правоотношения при помощи специальных юридических средств налогообложения добавленной стоимости, которые направлены на их стабилизацию и упорядочивание с целью обеспечения публичного интереса.

Неоспоримым является утверждение о нарушении принципа всеобщности при применении нулевых ставок НДС во внутреннем обороте.

Можно также поддержать идею о долевом распределении НДС между бюджетами бюджетной системы РФ на основании законодательно определенного соотношения поступлений, получившей новую интерпретацию в трудах 2015 года профессора О.Н. Горбуновой.

Вышеизложенное позволяет сделать вывод о научной новизне выполненной работы, которая заключается в комплексном научном исследовании правового регулирования налогообложения добавленной стоимости, позволяющем впервые сформировать теоретическую концепцию его совершенствования в Российской Федерации, что может быть квалифицировано в качестве нового научного направления в теории финансового права.

Диссертация Д.Г. Бачурина является актуальным, самостоятельным, творческим, структурно обоснованным и концептуально законченным исследованием, содержащим новое знание о правовом регулировании налогообложения добавленной стоимости.

Использование автором современных общенаучных (диалектический материализм, анализ и синтез) и специальных методов познания (метод сравнительного правоведения, формально-логический, системно-структурный, метод толкования, формально-юридический) обусловили достоверность выводов и научных обобщений исследования.

Практическая значимость исследования состоит в том, что его основные положения могут быть использованы в научной и нормотворческой деятельности, в процессе дальнейшего совершенствования и развития правового регулирования исследуемой сферы общественных отношений.

В то же время некоторые положения диссертации требуют дополнительного разъяснения. Например, они необходимы относительно:

1. дефиниции «правовое регулирование НДС», поскольку она, во-первых, формулируется как «процесс целенаправленного воздействия государства на публичные и частные финансовые правоотношения при помощи специальных юридических средств налогообложения добавленной стоимости, которые направлены на их стабилизацию и упорядочивание с целью обеспечения публичного интереса» (положение на защиту № 1), и, во-вторых, как «системно структурированная совокупность специальных юридических средств, последовательно направленных на организацию общественных отношений в сфере налогообложения добавленной стоимости путем придания им законодательно установленных правовых форм» (положение на защиту № 3). Следует прокомментировать: как соотносятся данные понятия;

2. солидарной ответственности налогоплательщиков в предложенном правовом режиме налоговой консолидации (положение на защиту № 9), поскольку солидарная ответственность (ответственность «всех вместе») согласно общим положениям о ней не может установить вину каждого из них, что не будет соответствовать принципу справедливости налогообложения и принципам привлечения к налоговой ответственности. В

связи с чем вопрос: может целесообразнее применить аналогию правил о привлечении к ответственности согласно положениям института о консолидированной группе налогоплательщиков по налогу на прибыль;

3. предполагаемых преимуществ налога с оборота перед существующим налогообложением добавленной стоимости (с. 283-288 диссертации). В процессе защиты предлагается пояснить позицию в отношении потенциальной возможности замены налога на добавленную стоимость налогом с оборота, объяснить целесообразность такого предложения;

4. положения на защиту № 10, которым утверждается, что в условиях усложнения публичной финансовой деятельности распределение НДС между федеральным центром и субъектами РФ может повысить степень определенности их отношений, что будет стимулировать участников правоотношений к исполнению своих юридических обязанностей надлежащим образом. Хотелось бы, чтобы были конкретизированы субъекты правоотношений, которые при введении правил о распределении НДС по уровням бюджетной системы РФ получили бы наибольшие стимулы к осуществлению эффективной деятельности. И может ли применение НДС в качестве регулирующего налога для всех (трех) уровней бюджетной системы РФ стать стимулирующим фактором для органов местного самоуправления при решении задач (проблем) муниципального уровня?

5. термина «НДС-барьер» (с. 346 диссертации) в отношении организаций – плательщиков НДС и субъектов, применяемых специальные налоговые режимы. В связи с чем необходимо более подробное его разъяснение с указанием на правовую природу и юридическую сущность, а также целесообразность использования;

6. «обширного зарубежного опыта», который необходимо учитывать «при выработке нормативно-правового решения» в нашем государстве (положение на защиту № 15). Следует обозначить положения, которые

необходимо заимствовать, обосновать использование рецепции права. Привести примеры.

В дополнение к этому хотелось бы узнать о конкретных предложениях, связанных с разработанной автором концепции совершенствования правового регулирования НДС в Российской Федерации. Она будет реализовываться только в рамках главы 21 Налогового кодекса РФ или не только в пределах указанной главы, но и в иных нормативных правовых актах?

Также необходимо обратить внимание автора на некоторые неточности в изложении материала научного исследования. Это касается, например, предмета исследования, поскольку анализ содержания диссертации свидетельствует о том, что он гораздо шире, нежели сформулирован во введении. Автором также используются не соответствующие действующему законодательству обозначения. Так, диссертация содержит указание на открытые акционерные общества (ОАО), которые с 2014 года переименованы в публичные акционерные общества (ПАО).

Вместе с тем высказанные замечания в своем большинстве носят дискуссионный характер и не снижают высокой оценки научного труда Д.Г. Бачурина.

Диссертация Д.Г. Бачурина соответствует профилю научной специальности 12.00.04 - финансовое право; налоговое право; бюджетное право. Автореферат диссертации отражает ее содержание, включает в себя все необходимые для такого рода атрибуты, объясняет сущность, проведенного автором исследования.

Проведенное диссертационное исследование на тему: «Правовое регулирование налогообложения добавленной стоимости» полностью соответствует требованиям, предъявляемым к диссертациям на соискание ученой степени доктора наук ч.1 п.9., п.10, и п.11 «Положения о

присуждении ученых степеней», утвержденного Постановлением Правительства РФ от 24 сентября 2013 г. № 842, а ее автор заслуживает присуждения ученой степени доктора юридических наук по специальности 12.00.04 - финансовое право; налоговое право; бюджетное право.

**Профессор кафедры государственно-правовых дисциплин  
Федерального государственного бюджетного  
образовательного учреждения высшего образования  
«Тихоокеанский государственный университет»,  
Заслуженный работник высшей школы Российской Федерации  
доктор юридических наук, профессор**

« 24 » марта 2022 г.



Древаль Л. Н.

Подпись Древаль Людмилы Николаовны заверяю:

*Специалист по...*



*... Ок Мещу  
Мещенков В. В.*

Контактная информация:  
Адрес: 680035, Россия, г. Хабаровск, ул. Тихоокеанская, 136  
Контактные телефоны: (4212) 76-85-00, 37-51-86, 72-06-84  
Контактный факс: (4212) 72-06-84  
Адреса электронной почты: mail@pnu.edu.ru