

**В диссертационный совет Д. 170.003.03,
при Федеральном государственном
бюджетном образовательном учреждении
высшего образования «Российский
государственный университет правосудия»**

117418, Москва, ул. Новочеремушкинская, д. 69

ОТЗЫВ

**на диссертацию и автореферат 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**

Ознакомление с содержанием вышеназванной диссертации и автореферата, позволяет констатировать, что исследование Бачурина Дмитрия Геннадьевича обусловлено исключительно важной и актуальной проблематикой, имеющей как теоретическое, так и практическое значение.

Положения работы выверены и убедительны, что достигнуто посредством изучения большого объема отечественной и зарубежной литературы, правоприменительной практики, используемыми автором методами научного познания

Круг освященных Д.Г. Бачуриным вопросов представляет огромный интерес и, безусловно, может стать основой для дальнейших теоретических разработок по проблематике правового регулирования налогообложения добавленной стоимости. Кроме того, автор счел возможным и необходимым расширить горизонт предмета и объекта исследования и предложить панорамное видение широкого спектра воздействий правового регулирования НДС, действующего в условиях углубления противоречий общественных отношений в Российской Федерации.

Достаточно большой объем исследования, вероятно превышающий

«привычный формат» подобных работ, автор компенсирует высокой плотностью и информационной насыщенностью текста. Указанные особенности диссертации позволяют Д.Г. Бачурину выйти на многоплановое, комплексное и концептуальное осмысление сложных вопросов правового регулирования налогообложения добавленной стоимости и сформулировать обоснованные и высоко аргументированные положения выносимых на защиту.

Диссертацией охвачены практически все значимые аспекты темы, необходимые для воплощения авторского замысла.

В частности, на одном из них, имеющем, как представляется, большое значение для настоящего исследования, хочется остановиться подробнее. Собственно, данный аспект и содержит побудительный мотив к написанию настоящего отзыва.

Чрезвычайно важно, что диссертант в своей работе подверг специальному изучению опыт зарубежных систем правового регулирования НДС. Его анализ, предпринятый в сравнительно-правовом и историко-правовом контексте, позволяет на новом качественном уровне осуществить выработку научных выводов и практических предложений с целью совершенствования правового регулирования НДС в Российской Федерации.

Исследование развития первичного проекта правового регулирования НДС, который в итоге становится ориентиром для выстраивания соответствующего национального правового регулирования в большинстве стран мира, позволяет выдвинуть гипотезу о трех типологиях общеевропейской налоговой интеграции (римская позднеантичная, средневековая теократическая и современная капиталистическая), каждой из которых следует свой налоговый порядок, предусматривающий единую налоговую форму, присущую всем трем рассматриваемым моделям евроинтеграции в виде все более усложняемых вариантов налогообложения оборота.

Получен обобщающий вывод о том, что в условиях Европейского союза правовое регулирование налогообложения добавленной стоимости приобретает качество достаточно динамичного регулятора экономики за счет своего органичного встраивания в качестве финансово-правового «ограничителя» в

структуры современного производства и распределения. Предотвращая опасный «перегрев» промышленного производства правовое регулирование НДС обеспечивает возможность перенаправления налоговых изъятий в новые, преимущественно социально значимые, сектора экономики (здравоохранение, образование, культура, социальное обеспечение, информатизация). Изъятие части добавленной стоимости в рамках правового регулирования НДС оборачивается новой занятостью для общества и расширением внутреннего спроса для экономики.

Вместе с тем, автор справедливо отмечает, что проблемой европейской модели НДС являются многочисленные сложности ее юридической регламентации. Институт возмещения НДС служит центральным узлом ее налоговой конструкции и одновременно выявляет все большую неоднозначность в практике правового применения, ущемляя юридические права и конкурентные позиции добросовестных налогоплательщиков, нанося ущерб государственному бюджету.

Следует отметить ряд принципиально важных выводов автора, характеризующих особенности европейской модели в сравнении российским вариантом правового регулирования налогообложения добавленной стоимости:

- о различии последствий квалификации факта налогового злоупотребления в отношении конкретного плательщика НДС в Европейском союзе, где достигнут консенсус отрицательного отношения к применению юридических санкций в случаях злоупотребления правом, и в Российской Федерации, в которой в сопоставимых ситуациях может быть задействован весь спектр законодательно определенных налоговых, административных или уголовных санкций в отношении налогоплательщиков;

- о развитии Европейским судом и национальными судами государств-участников ЕС доктринального принципа запрета на злоупотребление правом в налоговых правоотношениях. Начиная с середины 1970-х гг., в процессе рассмотрения индивидуально-конкретных дел, судебные инстанции усиливают публично-правовую конструкцию принципа прецедентным признанием, переводя запрет злоупотребления правом ЕС из позиции простого

прецедентного положения в статус общего союзного принципа, обладающего конституционной ценностью;

о возможности применения для целей совершенствования российского налогового законодательства новеллы ст. 11 Директивы Совета ЕС от 28 ноября 2006 г. № 2006/112/ЕС «Об общей системе налога на добавленную стоимость», дополняющей правовое регулирование НДС режимом налоговой консолидации, действующим в логике корпоративной связанности и солидарной ответственности юридических лиц при исполнении налоговых обязательств.

Вызывают уважение итоги исследования реформ правового регулирования налогообложения добавленной стоимости в странах БРИКС, полученные в результате тщательного изучения национального законодательства. Принципиально значима аргументация выводов автора:

о параллельно протекающих процессах кардинальных изменений систем налогообложения добавленной стоимости в крупнейших экономиках современности Бразилии, Индии и Китая, каждая из которых обладает выраженными особенностями правового регулирования, создает свой уникальный тип экономико-правовых воздействий, свою собственную социальную активность;

о формировании в ходе реформ 2017-2020 гг. в Индии и Китае правового регулирования налогообложения добавленной стоимости, целью которого становится не решение узконаправленных задач фискальной эффективности, а ориентация на долгосрочную стратегию социально-экономического развития общества.

Отдельный параграф работы посвящен до сих пор не исследованной в отечественной литературе модели правового регулирования современного налога на добавленную стоимость (налога на товары и услуги), которая совершенствуется на основе идеи максимального охвата объектов налогообложения при снижении налоговой ставки. Автор достаточно убедительно на примере Новой Зеландии и Австралии доказывает продуктивность последовательной реализации принципа всеобщности налогообложения в сфере НДС.

Следование данному принципу не только устраняет искажения налоговой базы, но и приводит к существенному снижению общественных издержек взимания налога. Преимущество новозеландского налогового законодательства состоит в ограждении цепочек НДС от операционных разрывов с нулевой ставкой налога, а также достижения баланса налоговой конкуренции между государственным и частным сектором. Налог на товары и услуги в Новой Зеландии охватывает финансовые и государственные услуги, сервисы здравоохранения и образования, тогда как традиционный европейский подход исключает их из базы НДС.

В связи с этим, следует поддержать как всесторонне аргументированное авторское положение о том, что применение во внутреннем обороте нулевых и пониженных ставок НДС нарушает принципы всеобщности и нейтральности налогообложения, тогда как введение единой налоговой ставки без льгот и освобождений может обеспечить широкую базу налога, его пропорциональность и практически 100-процентную собираемость, а также устраняет искажения налогообложения добавленной стоимости, когда разрывы и деформации цепочек налоговых платежей вызывают дополнительные налоговые обязательства плательщиков НДС (Основное положение, выносимое на защиту №11).

Критично важных недостатков по форме и содержанию диссертационного исследования не отмечено. При этом, полагаю, что в работах такого уровня должна быть намечена траектория тех изменений в правовой материи, которые представляются автору возможными в краткосрочной, а по возможности и в долгосрочной перспективе в сфере рассматриваемых отношений. Этот вопрос тем более важен, что процессы изменений в государственном управлении, и в том числе в администрировании НДС, набирают силу в связи с повсеместным внедрением цифровых технологий, а необходимое теоретико-правовое осмысление, предваряющее концепты будущего законодательства, явно запаздывает. Очевидно, что высказанное замечание носит корректирующий характер и может быть учтено в ходе дискуссии при защите диссертационной работы.

Таким образом, рассмотрение представленных материалов позволяет прийти к выводу, что диссертационное исследование Д.Г. Бачурина на тему: «Правовое регулирование налогообложения добавленной стоимости» отвечает всем критериям, предъявляемым к диссертациям на соискание ученой степени доктора наук, установленным Положением о порядке присуждения ученых степеней, утвержденным Постановлением Правительства РФ от 24.09.2013г. №842 «О порядке присуждения ученых степеней», а ее автор заслуживает присуждения ему ученой степени доктора юридических наук по специальности 12.00.04 - финансовое право; налоговое право; бюджетное право.

**Заведующий кафедрой международного и европейского права
Федерального государственного бюджетного образовательного
учреждения высшего образования
«Уральский государственный юридический университет
имени В.Ф. Яковлева»,
профессор, доктор юридических наук**

18 марта 2022 г.

Л.А. Лазутин

Подпись Лазутина Л.А. заверяю:



620066, Свердловская область, г. Екатеринбург, ул. Комсомольская, стр. 21
Контактные телефоны: +7 (343) 374-43-63
Факс: +7 (343) 374-27-99
Адреса электронной почты: rektorat@usla.ru