

В Диссертационный совет МГУ 051.4
Московского государственного
университета имени М.В. Ломоносова
г. Москва, ГСП-1, Ленинские горы, д. 1,
стр. 13 (4-й учебный корпус),
Юридический факультет, ауд. 536А

ОТЗЫВ
официального оппонента
на диссертацию на соискание ученой степени
кандидата юридических наук Дирксен Татьяны Викторовны
на тему: «Эффективность правовых мер предупреждения уклонения от
уплаты налогов»
по специальности 5.1.2 – «Публично-правовые (государственно-
правовые) науки»

Актуальность избранной темы диссертационного исследования.

Исследование проблематики правовых мер предупреждения уклонения от уплаты налогов, а также формулирование принципов эффективности таких мер представляет несомненную значимость для науки финансового права и практики совершенствования налогового администрирования в силу повышения роли процессуальных механизмов стимулирования добровольного исполнения обязанности по уплате налогов и предотвращения девиантной модели поведения налогоплательщика.

Комплексный анализ правовых мер предупреждения уклонения от уплаты налогов видится особо важным в текущих реалиях с учетом повышения налоговой нагрузки и в связи с необходимостью обеспечения своевременности и полноты поступления налоговых доходов в бюджеты для реализации возросших государственных задач и функций.

Итак, тему диссертации соискателя можно признать *актуальной*.

Научная новизна диссертационного исследования Дирксен Т.В. предопределена актуальностью темы диссертации и подтверждается положениями, вынесенными автором на публичную защиту.

Общая проблематика применения мер предупреждения уклонения от уплаты налогов имеет прежде всего важное практическое значение в масштабах российского государства. При этом специфика мер предупреждения в отношении категории уклонения от уплаты до сих пор не получила фундаментального осмысления. В этой связи диссертация по своей сути является одной из первых работ в отечественной публично-правовой литературе, в которой на основе отечественных и зарубежных материалов судебной, иной правоприменительной практики и доктрины осуществлен комплексный правовой анализ и структурирование мер предупреждения уклонения от уплаты налогов.

Заслуживает одобрения опора на обширную правоприменительную российскую и зарубежную практику и комплексное рассмотрение существующих мер предупреждения уклонения от уплаты налогов в целом ряде юрисдикций.

В исследовании предложена авторская классификация мер предупреждения уклонения от уплаты налогов (С. 80), рассмотрен тест пропорциональности в качестве принципа эффективности мер предупреждения уклонения от уплаты налогов (С. 115). В научный оборот науки финансового права автором предложено ввести несколько понятий: «правовые стандарты» (С. 63) «риск-ориентированный подход» (С. 228). Также в целях повышения эффективности мер предупреждения уклонения от уплаты налогов автором предложен целый комплекс изменений: возможность заключения соглашений об урегулировании задолженности с обязанностью налогоплательщика представления информации, необходимой для определения платежеспособности налогоплательщика (С. 156), введение в научный оборот понятия налоговый капитал и законодательное предоставление мер поощрения уплаты налогов в связи с накоплением налогового капитала (С. 143), установление полномочий налоговых органов по самостоятельному формированию уведомлений об исчисленных суммах

налогов, авансовых платежей по налогам, сборов, страховых взносов (С. 176), закрепление положений, определяющих порядок взыскания денежных средств с третьих лиц, не являющихся стороной исполнительного производства, для предотвращения уклонения от уплаты налогов путем использования расчетных счетов дебиторов для расчетов, минуя порядок, установленный исполнительным производством (С. 190).

С учетом вышеизложенного диссертационное исследование *Дирксен Т.В. обладает научной новизной.*

Степень обоснованности научных положений, выводов и рекомендаций, изложенных диссертантом, их достоверность.

Цель работы заявлена соискателем как разработка научной концепции эффективности правовых мер предупреждения уклонения от уплаты налогов (С. 7). Для достижения цели автор поставил следующие *задачи*: рассмотреть понятие уклонения от уплаты налогов с точки зрения доктринального и нормативного подходов; сформулировать понятие правовых мер предупреждения уклонения от уплаты налогов, выявить их классификацию через призму их правового воздействия на налогоплательщиков; сформулировать принципы эффективности правовых мер предупреждения уклонения от уплаты налогов; рассмотреть меры, направленные на стимулирование налогоплательщика к взаимодействию с налоговым органом; проанализировать меры упрощения исполнения налогоплательщиком обязанности по уплате налогов; выявить меры, содействующие добросовестному налоговому поведению; исследовать меры воздействия на налогоплательщика посредством третьих лиц; рассмотреть риск-ориентированный подход к налоговому контролю в качестве меры предотвращения уклонения от уплаты налогов.

С точки зрения официального оппонента, цель исследования соискателя достигнута, а задачи – решены.

Следует отметить недостаточную исследованность тематики правовых

мер предупреждения уклонения от уплаты налогов. В действительности активное нормативное и доктринальное развитие материальных антиуклонительных норм должно сопровождаться исследованием процедурных норм, обеспечивающих профилактику и предотвращение уклонения от уплаты налогов, в связи с чем диссертационная работа обладает теоретической и практической ценностью.

Заслуживает внимания попытка соискателя рассмотреть эффективность правовых мер предупреждения уклонения от уплаты налогов через призму синергетического подхода, что позволило автору обосновать иерархичность предупредительных мер, в рамках которой приоритет имеют меры профилактики уклонения от уплаты налогов, предполагающие использование механизмов самоорганизации в налоговых правоотношениях и согласительное взаимодействие между налоговым органом и налогоплательщиком (С. 92-93).

Теоретической значимостью обладает предложенное автором понятие «правовых мер предупреждения уклонения от уплаты налогов», являющихся средствами правового воздействия на поведение налогоплательщика с целью его стимулирования к добровольному исполнению обязанности по уплате налогов (меры профилактики уклонения от уплаты налогов) и обеспечения отказа от реализации умысла на уклонение от уплаты налогов (меры предотвращения уклонения от уплаты налогов) (С. 11, третье положение, выносимое на защиту).

Автором также выделены основные признаки, характеризующие меры профилактики уклонения от уплаты налогов и меры предотвращения уклонения от уплаты налогов. Так, меры профилактики уклонения от уплаты налогов проявляются в механизмах, обеспечивающих формирование среды доверия в налоговом администрировании, создание благоприятных юридических условий для исполнения налогоплательщиком обязанности по уплате налогов, поощрение добросовестного налогового поведения, а также

устранение возможных нарушений налогового законодательства с минимальными издержками как для налогоплательщиков, так и для налоговых органов, выражают положительную мотивацию налогоплательщика (С. 11-12). Соискатель заключает, что «меры профилактики уклонения от уплаты налогов направлены на устранение мотива к противоправным действиям, в то время как меры предотвращения уклонения от уплаты налогов должны воздействовать на налогоплательщиков, уже приступивших к реализации противоправных целей» (С. 87). Исходя из текста диссертации, такие признаки были определены на основании теоретико-правового анализа и инструментария синергетического подхода (С. 78-93), из чего можно сделать заключение методологической обоснованности сделанных выводов. В целом определение признаков мер профилактики и предотвращения уклонения от уплаты налогов создает научно обоснованную базу для дальнейшего совершенствования таких мер, что отражает теоретическую и практическую значимость проведенного исследования, а также методологическую обоснованность и достоверность полученных выводов.

Развернутость тезисов, выносимых на защиту, глубина рассуждения также поддерживается осуществленной соискателем апробацией результатов диссертационного исследования на всероссийских и международных научных конференциях, а также в опубликованных автором 7 работах по теме диссертационного исследования в ведущих рецензируемых научных изданиях, рекомендованных Ученым советом Московского государственного университета имени М. В. Ломоносова, что также обеспечивает достоверность и значимость выносимых на защиту положений.

При этом работа Дирксен Т.В. содержит дискуссионные положения, требующие развернутых пояснений при защите диссертации.

1. Для противодействия уклонению от уплаты налогов диссертант верно отдаёт приоритет оценочным стандартам перед детализированными законоположениями. Проблема в том, что многие из таких стандартов нормативно легализованы лишь частично и фрагментарно, либо не легализованы в налоговом законодательстве вообще, существуя лишь в формате судебных доктрин и принципов. Это касается к примеру доктрин и принципов правомерных ожиданий, экономической сущности, деловой цели, сделки по шагам, должной осмотрительности, приоритета существа над формой, добросовестного налогового администрирования и ряда других. В этой связи возникает проблема правовой неопределённости и риска чрезмерного судебного активизма и административной дискреции. Предлагаем диссертанту на защите изложить свой подход к сложившейся в налогово-правовой среде ситуации, когда масштабный блок нормативного регулирования, предназначенный для борьбы с налоговыми злоупотреблениями, существует не в виде законодательных норм, но исключительно в виде судебных правовых позиций и официальных разъяснений фискальных органов. Насколько обоснована такое положение, целесообразно ли его сохранить и далее, либо же ситуация нуждается в корректировке в сторону большей детализации законодательства?

2. В контексте темы представленной диссертации вызывают интерес такие инструменты налогового права как налоговая реконструкция и расчётный метод определения налоговых обязательств, так как их применение (при сложившейся практике правоприменения) во многом определяется оценкой поведения налогоплательщика как добросовестного и лояльного к фискальным требованиям государства. Очевидно, ограниченный объём диссертации не позволил диссертанту остановиться на этих инструментах налогового администрирования. Вместе с тем их крайняя актуальность для современного налогового права требует ответа на вопросы: как вписываются налоговая реконструкция и расчётный метод в

разработанную диссертантом концепцию профилактики и предупреждения уклонения от уплаты налогов? Должны ли налоговая реконструкция и расчетный метод (в позитивном ключе для налогоплательщика) применяться ко всем без исключения налогоплательщикам или же претендовать на их применение вправе лишь добросовестные (с пробюджетных позиций) участники налоговых отношений?

3. Диссертант весьма подробно и тщательно провел компаративный анализ заявленной проблематики диссертации. В этом контексте возникает вопрос, какие аспекты из передовой зарубежной практики, по мнению диссертанта, могут быть имплементированы в российскую систему налогового права без ущерба для национальной специфики.

Вышеуказанные вопросы носят дискуссионный характер, не умаляют общих достоинств диссертационного исследования Т.В. Дирксен и не влияют на ее общую положительную оценку.

Вышеизложенное позволяет дать общую положительную оценку диссертации, представленной Т.В. Дирксен. Выводы и предложения сделаны автором самостоятельно. Оригинальность, новизна, научная ценность и достоверность результатов диссертации, представленной на защиту, сомнений не вызывают. Сформулированные соискателем выводы и предложения могут быть использованы как в целях совершенствования налогового законодательства, так и практики его применения.

Изучение диссертации Т.В. Дирксен позволяет заключить, что выполненное соискателем диссертационное исследование по теме «Эффективность правовых мер предупреждения уклонения от уплаты налогов» с позиций научной актуальности и новизны, теоретической и практической значимости, достоверности и обоснованности выводов и предложений отвечает всем требованиям, установленным Московским государственным университетом имени М.В. Ломоносова к работам подобного рода. Содержание диссертации соответствует паспорту

специальности 5.1.2 – «Публично-правовые (государственно-правовые) науки» (по юридическим наукам), а также критериям, определенным пп. 2.1-2.5 Положения о присуждении ученых степеней в Московском государственном университете имени М.В. Ломоносова, а также оформлена, согласно приложениям №5, 6 Положения о диссертационном совете Московского государственного университета имени М.В. Ломоносова.

Таким образом, соискатель Дирксен Татьяна Викторовна заслуживает присуждения ученой степени кандидата юридических наук по специальности 5.1.2. – «Публично-правовые (государственно-правовые) науки».

Официальный оппонент:
доктор юридических наук,
профессор кафедры предпринимательского,
конкурентного и финансового права
Юридического института
ФГАОУ ВО «Сибирский федеральный
университет»
Демин Александр Васильевич

подпись

«25» октября 2024 г.

Контактные данные:

Тел.: 8 (391) 291-28-68, e-mail: demin2002@mail.ru

Специальность, по которой официальным оппонентом
диссертация:

12.00.04. – «Финансовое право, налоговое право, бюджетное право»

Адрес места работы: 660041, Красноярский край, г. Красноярск,
Свободный, д. 79.

Тел.: 8 (391) 291-28-68, e-mail: univer@siblu.ru

ФГАОУ ВО «Сибирский федеральный университет»
Подпись *А.В. Демин*
Начальник общего отдела
25. 10 2024

Подпись сотрудника

ФГАОУ ВО «Сибирский федеральный университет» А. В. Демина удостоверяю:
руководитель/кадровый работник

дата

И.О. Фамилия