

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. 536 А

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 темы представленного диссертационного исследования не вызывает сомнений. В условиях стремления налоговых органов к налоговому администрированию через призму формирования доверительной среды для взаимодействия с налогоплательщиками дополнительно актуализируются вопросы стимулирования налогоплательщиков к законопослушному поведению. В этой связи заслуживает поддержки избранный автором подход комплексно рассмотреть систему правовых мер предупреждения уклонения от уплаты налогов, направленных на стимулирование добровольного исполнения налогового законодательства. Несмотря на наличие немалого количества работ по отдельным направлениям и аспектам стимулирования добросовестного поведения налогоплательщиков, **научная ценность и новизна** рассматриваемого исследования заключаются в постановке актуальной проблемы и попытке комплексно и системно оценить эффективность мер профилактики и предотвращения уклонения от уплаты налогов.

В диссертации отмечен личный вклад автора в науку налогового права, исследование прошло **апробацию** в рамках ряда научных мероприятий. Основные выводы диссертации также нашли отражение в 7 публикациях в рецензируемых научных изданиях, в которых должны быть опубликованы основные научные результаты диссертаций на соискание ученой степени кандидата наук.

Достоверность результатов исследования обусловлена привлечением широкого перечня авторитетных источников и литературы (нормативного, доктринального, эмпирического материалов, включая обращение к зарубежному опыту). Одним из главных достоинств исследования является рассмотрение как научно-теоретических, так и практических аспектов темы, что также нашло свое отражение в структуре исследования. Диссертационное исследование состоит из введения, трех глав (посвященных теоретическим и практическим аспектам стимулирования налогоплательщиков к налоговому комплаенсу), разделенных на девять параграфов, заключения и библиографии.

Степень обоснованности научных положений, выводов и рекомендаций, сформулированных в диссертации. В главе I диссертации автор представил общую характеристику правовых мер предупреждения уклонения от уплаты налогов, предусмотрительно сделав акцент на отсутствии единой принятой в доктрине налогового права терминологии и предприняв в этой связи попытки проведения анализа понятия уклонения от уплаты налогов для целей исследования. Автор заключает, что необходимо комплексно подойти к уклонению от уплаты налогов как существующему не только в сфере уголовного права и не только в форме непосредственного неисполнения обязанности (прямое сокрытие доходов от налогообложения), но также и в форме злоупотребления правом. В главе II исследования достаточно полно представлена авторская классификация правовых мер профилактики уклонения от уплаты налогов как системы мер стимулирования налогоплательщика к взаимодействию с налоговым органом, мер упрощения исполнения налоговой обязанности и мер поощрения добросовестного

налогового поведения, при этом особую теоретическую и практическую значимость представляют предложения автора по совершенствованию правового регулирования таких мер. Например, в качестве меры поощрения добросовестного налогового поведения предлагается повысить направленность процедуры ускоренного (заявительного) порядка возмещения НДС путем установления таких условий его применения, как своевременное декларирование налоговых обязательств, отсутствие фактов совершения налогоплательщиком умышленной неуплаты налогов за соответствующие налоговые периоды, учесть опыт зарубежных стран в части возможности заключения между налоговым органом и налогоплательщиком соглашения об урегулировании задолженности; для стимулирования добровольного уточнения налоговых обязательств предлагается исключить условие о наличии положительного сальдо ЕНС (подп.1 п.4 ст.81 НК РФ), демотивирующее налогоплательщика, обязывая уплатить не только конкретную недоимку и пени, но и всю задолженность по налогам, с которой налогоплательщик потенциально может быть не согласен (с. 156 исследования). Третья глава посвящена рассмотрению мер предупреждения уклонения от уплаты налогов, обеспечивающих отказ налогоплательщика от реализации его противоправного умысла (доведения до логического завершения), где автор приходит к выводу, что меры, направленные на лиц, которые могут быть осведомлены о противоправных намерениях налогоплательщика, способны оказать непосредственное содействие в предотвращении совершения налогоплательщиком уклонения от уплаты налогов на более ранней стадии. Также в третьей главе автор охарактеризовал риск-ориентированный подход как мероприятие налогового контроля, направленное на выявление рисков нарушения законодательства о налогах и сборах на ранней стадии (до проведения налоговых проверок) посредством осуществления контрольно-аналитической деятельности с применением информационных систем налоговых органов, и сформулировал предложения по совершенствованию его правового регулирования.

Таким образом, анализ текста диссертационного исследования, позволяет сделать выводы о соответствии диссертации требованиям достоверности, обоснованности и новизны. Отдельные положения исследования (в том числе выносимые на защиту) заслуживают внимания как значимые для развития науки финансового (налогового) права. На практике выводы, к которым пришел автор, могут быть использованы при совершенствовании действующего законодательства.

Замечания по работе. Несмотря на наличие указанных выше достоинств, рассматриваемое диссертационное исследование не лишено некоторых недостатков и дискуссионных положений, которые нуждаются в дополнительном уточнении, развитии, пояснении (комментарии) в ходе публичной защиты.

- 1) В работе не получила должного освещения роль юридической ответственности за нарушение налогового законодательства как института, прямо способствующего предупреждению уклонения от уплаты налогов путем реализации функций общей и частной превенции. Диссертант не только не уделяет внимания вопросам ответственности в качестве меры предотвращения уклонения от уплаты налогов (например, в рамках отдельного параграфа исследования), но и в принципе не рассматривает по тексту работы указанный институт и его влияние на предупреждение уклонения от уплаты налогов. Между тем, в современных условиях ни одно современное государство не может достичь цели сбора налогов, основываясь лишь на методах предупреждения, которые предлагает диссертант. Даже в США, стране добровольного (кооперативного) комплаенса, указанная модель налогового администрирования обусловлена во многом наличием суровой ответственности за несоблюдение налогового законодательства (в качестве яркого примера можно привести FATCA).

- 2) В диссертации одним из методов исследования заявлен синергетический метод. Диссертант отмечает, что *«для исследования эффективности мер предупреждения уклонения от уплаты налогов применен синергетический подход – относительно новый методологический инструментарий, позволяющий объяснить процессы достижения неустойчивыми системами состояния упорядоченности»* (на стр. 9 исследования и далее по тексту автор периодически обращается к синергетическому методу (подходу), однако поясняет его смысл главным образом через иерархичность, последовательность предпринимаемых по отношению к налогоплательщику мер, делая акцент на приоритете мер профилактики (стр. 92 исследования)). В работе также используются, но не конкретизируются термины *«синергетическая модель партнерского сотрудничества»* (стр. 91 работы), *«синергетический эффект правового регулирования»* (стр. 92 работы). Полагаем, что вопросы обоснованности применения синергетического метода и использования указанных выше терминов нуждаются в дополнительной проработке и пояснении.
- 3) Диссертант, оценивая принципы эффективности мер предупреждения уклонения от уплаты налогов (§ 4 Главы I), неоднократно обращается к тесту пропорциональности. При этом в работе не комментируется целесообразность применения тех или иных мер, автор лишь заявляет о последовательности применения мер с целью достижения наилучшего результата. В связи с этим интересна позиция диссертанта по вопросу соотношения понятий эффективности, пропорциональности, соразмерности, иерархичности и целесообразности применительно к мерам предупреждения уклонения от уплаты налогов.
- 4) Диссертант рассматривает проблему разграничения уклонения от уплаты налогов и законной налоговой оптимизации (абз.1 стр.4), однако сам же в абз.1 стр.3 указывает на налоговую оптимизацию как способ уклонения от

уплаты налогов. С учетом этого возникает вопрос о том, что диссертант понимает под правовыми стандартами (абз.1 стр.11, абз.1 стр.72), какие правовые стандарты разграничивают законную налоговую оптимизацию и уклонение от уплаты налогов и как их реализация на практике возможна с учетом принципа правовой определенности в налоговых правоотношениях.

Вышеуказанные замечания носят во многом уточняющий характер и не влияют на общую положительную оценку проведенного исследования. Содержание диссертации соответствует специальности, по которой она рекомендована к защите, а автореферат — содержанию диссертации.

Заключение по работе: Диссертация Т.В. Дирксен «Эффективность правовых мер предупреждения уклонения от уплаты налогов» может рассматриваться как самостоятельное завершённое научное исследование по актуальной проблематике, отличающееся научной новизной, теоретической и практической значимостью, содержащее обоснованные и достоверные выводы.

Вывод:

- 1) Диссертация Т.В. Дирксен отвечает требованиям, установленным Московским государственным университетом имени М.В. Ломоносова к подобного рода работам. 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; работа оформлена согласно приложениям №5, 6 Положения о диссертационном совете Московского государственного университета имени М.В. Ломоносова.
- 2) Диссертант Т.В. Дирксен заслуживает присуждения ученой степени

кандидата юридических наук по специальности 5.1.2 – «Публично-правовые (государственно-правовые) науки».

Официальный оппонент:

кандидат юридических наук,

доцент кафедры теории права и сравнительного правоведения
Международно-правового факультета

ФГАОУ ВО «Московский государственный институт (университет)
международных отношений Министерства иностранных дел Российской
Федерации»

Осина Дина Матвеевна

«06» ноября 2024 г.

Контактные данные:

Тел.: 8 (495) 234-84-18, e-mail: d.osina@inno.mgimo.ru

Специальность, по которой официальным оппонентом защищена диссертация:
12.00.04. – «Финансовое право, налоговое право, бюджетное право»

Адрес места работы:

119454, г. Москва, проспект Вернадского, д. 76.

Тел.: 8 (495) 234-84-18, e-mail: portal@inno.mgimo.ru

Подпись сотрудника

ФГАОУ ВО «Московский государственный институт (университет)
международных отношений Министерства иностранных дел Российской
Федерации» Д.М. Осиной удо

«06» ноября 2024 г.

