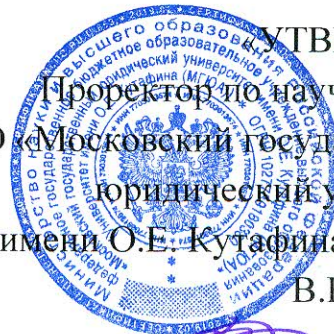


УТВЕРЖДАЮ»
Проректор по научной работе
ФГБОУ ВО «Московский государственный
юридический университет
имени О.Е. Кутафина (МГЮА)»



В.Н. Синюков


«25» 11 2020 г.

ОТЗЫВ ВЕДУЩЕЙ ОРГАНИЗАЦИИ

на диссертацию Головченко Оксаны Николаевны на тему:
«Гармонизация национального налогового законодательства в
интеграционных объединениях (на примере Европейского союза и
Евразийского экономического союза)», представленную на соискание
ученой степени кандидата юридических наук по специальности 12.00.04 –
«финансовое право; налоговое право; бюджетное право».

Диссертационное исследование Головченко О.Н. выполнено на
актуальную и интересную тему, что обусловлено развитием современной
доктрины финансового (налогового) права и может послужить основой
систематизации правоприменительной практики в указанной сфере.

Актуальность темы диссертационного исследования вызвана
возрастающим интересом государств осуществлять согласованную налоговую
политику, направленную на создание взаимовыгодных условий
стимулирования развития экономики посредством осуществления
международно-правового регулирования. В свою очередь в современной
реальности формирование и развитие межгосударственных интеграционных
объединений способствует поиску и реализации эффективных правовых
инструментов, направленных на создание идеальных финансово-правовых
механизмов, позволяющих обеспечить равные условия экономического
взаимодействия для всех субъектов, осуществляющих свою деятельность в
рамках объединения.

Как справедливо отмечено, существование государства вне интеграционного объединения способно привести к его изоляции на мировом пространстве и неспособности противостоять внешним неблагоприятным факторам, что приводит к необходимости совместного определения основных направлений реализации правовых инструментов экономической интеграции в национальное налоговое законодательство посредством осуществления международного экономического сотрудничества. При этом интеграционные процессы положили начало к осуществлению гармонизации национальных налоговых законодательств, как неотъемлемой части экономической интеграции в рамках наднационального регулирования.

Все это определяет как теоретическую, так и практическую значимость работы, а также актуальность проведенного Головченко О.Н. исследования, которая достаточно убедительно доказана и аргументирована автором на основе проанализированных нормативных правовых актов государств — членов ЕС, норм налогового законодательства государств — членов ЕАЭС, нормативных актов ЕС и ЕАЭС, регламентирующих отношения в сфере гармонизации налогового законодательства.

Научная работа Головченко О.Н. представляет собой самостоятельное и целостное исследование процесса гармонизации национального налогового законодательства в интеграционных объединениях, включая разработку доктринального подхода и понятийного аппарата, обусловленных спецификой предмета изучения.

Целевая направленность работы заключается в выработке и обосновании теоретических и практических положений, направленных на развитие правовых основ гармонизации налогового законодательства в странах ЕАЭС, в том числе на основе опыта стран ЕС, имеющей существенное значение для развития доктрины и практики применения налогового законодательства.

Поставленная цель обусловила формулировку задач, решение которых основано на анализе законодательства Российской Федерации о налогах и

сборах, нормативных правовых актов государств — членов ЕАЭС, нормативных актов ЕС и ЕАЭС, регулирующих отношения в сфере гармонизации налогового законодательства, двусторонних договоров об избежании двойного налогообложения, иных нормативных правовых актов, регулирующих объект диссертационного исследования.

Структурная часть работы обусловлена поставленными задачами и целями, что свидетельствует о системности и последовательности изложения исследуемой темы. Диссертация состоит из введения, отражающего общие положения работы и обосновывающего ее актуальность, трех глав, включающих семь параграфов, в которых рассмотрены теоретические и практические аспекты объекта диссертационного исследования, различные аспекты проявления предмета исследования, заключения, обобщающего результаты диссертационного исследования, результаты решения поставленных задач, библиографического списка и приложений, включающих дорожную карту процесса гармонизации национального налогового законодательства; примеры элементов налогообложения в государствах — членах ЕС и ЕАЭС; нормативные акты ЕС и ЕАЭС; судебные акты ЕС, являющиеся источником налогового права в государствах — членах ЕС и имеющие ключевое значение при осуществлении процесса гармонизации национального налогового законодательства в государствах — членах ЕС; институциональные механизмы налогового администрирования в ЕС; список сокращений и условных обозначений и прочие сведения. Таким образом, содержание работы является последовательным и логически структурированным. Используемые методы научного познания наряду с другими факторами позволили диссертанту достичь поставленной цели исследования.

Первая глава диссертационного исследования раскрывает теоретические аспекты процесса гармонизации национального налогового законодательства в интеграционных объединениях ЕС и ЕАЭС. Рассматривается сущность экономической интеграции в интеграционных объединениях, определяются

этапы интеграционных процессов в рамках ЕС и ЕАЭС, проводится подробное исследование исторического аспекта становления правового регулирования гармонизации национального налогового законодательства в государствах — членах ЕС и ЕАЭС (с. 31 – 41, с.78 – 79) и современного состояния.

Автором совершенно справедливо отмечается, что в настоящее время «существует актуальная проблема обеспечения правовой научной основы для создания комплексного, непротиворечивого правового регулирования, так как именно теория, изучая закономерности развития процесса гармонизации в различных интеграционных объединениях, во многом предопределяет будущее правового регулирования и, как следствие, уровень и глубину экономической интеграции» (с. 29). Это дает основание автору выявить позитивные и негативные аспекты процесса гармонизации национального налогового законодательства как инструмента европейской интеграции, что, безусловно, предопределяет возможность имплементации в налоговое законодательство государств — членов ЕАЭС (с. 43-45), а также выделить положительные и негативные аспекты гармонизации налогового законодательства в ЕАЭС, которые реализуются исходя из поставленных целей и задач в построении и функционировании внутреннего рынка ЕАЭС.

Вторая глава диссертационного исследования рассматривает правовые основы процесса гармонизации национального налогового законодательства в сфере НДС, акцизов, налогообложения доходов и прибыли, особенности осуществления трансфертного ценообразования в государствах — членах ЕС и ЕАЭС. Исследованы положения налогового законодательства ЕС и ЕАЭС, выявлены различия в подходах при осуществлении экономической интеграции в ЕС и ЕАЭС, сформулированы выводы относительно перспективы гармонизации национального налогового законодательства (с. 93-94).

При этом можно отметить теоретически обоснованное суждение диссертанта относительно целесообразности использования положительного опыта зарубежных стран посредством реализации определенных правовых

инструментов в действующее законодательство государств-членов ЕАЭС, предусматривая их нормативное закрепление (с. 109-110).

Третья глава посвящена вопросам правового регулирования налогового администрирования и сотрудничества компетентных органов государств — членов ЕС и ЕАЭС в налоговой сфере, способствующие углублению экономической интеграции и реализации процесса гармонизации национального налогового законодательства.

Автор делает вывод об отсутствии единого и четко сформулированного подхода к осуществлению налогового администрирования в ЕАЭС, противопоставляя и, вместе с тем, исследуя вопросы реализации данных правоотношений в рамках ЕС. Автором указывается на целесообразность использования европейского опыта налогового администрирования с последующей реализацией предложенного им же правового инструмента в налоговом законодательстве государств — членов ЕАЭС (с. 171).

Заслуживает внимание рассмотренный автором опыт правового регулирования взаимодействия компетентных органов государственной власти в налоговой сфере в государствах — членах ОЭСР, подход к осуществлению взаимодействия государств в налоговой сфере в рамках ФАТКА и их влияние на построение и обеспечение взаимодействия компетентных органов в государствах — членах ЕС, опыт правового регулирования взаимодействия компетентных органов в налоговой сфере в государствах — членах ЕАЭС (с. 173).

В результате проведенного исследования убедительным представляется подход автора относительно того, что на современном этапе развития интеграционных процессов на мировом пространстве объективно назрела необходимость в формировании и реализации единого правового механизма взаимодействия органов государственной власти в налоговой сфере, способствующий расширению полномочий, препятствующий возникновению негативных последствий постоянно растущей глобализации на внутреннем рынке ЕАЭС (с. 201).

Логически обоснованные предложения автора по совершенствованию законодательства Российской Федерации и законодательства иных государств, входящих в состав ЕАЭС, свидетельствуют о практической значимости и научной новизне исследования.

Вызывает интерес выводы автора о взаимозависимости процессов интеграции и гармонизации налогового законодательства, которая заключается «в построении прямых и обратных связей функционирования устойчивого внутреннего рынка ЕАЭС посредством принятия правовых норм, регулирующих сближение экономических показателей», что обобщает результаты проведенного исследования, логически связывая последствия углубления интеграции с созданием правовых способов защиты экономики от искажения конкуренции, направленных на обеспечение эффективного распределения ресурсов посредством реализации инструментов экономической интеграции.

В заключении обобщены результаты диссертационного исследования, в частности, порядок построения заключительных положений позволяет наглядно увидеть ключевые моменты авторского подхода и значимые аспекты работы. Стоит также отметить сформулированную автором дорожную карту процесса гармонизации национального налогового законодательства, а также иные, заслуживающие внимание данные, содержащиеся в Приложении работы, и делающие диссертационное исследование наиболее интересным и практически значимым.

Несмотря на положительную оценку диссертации в целом, следует отметить наличие в ней ряда дискуссионных вопросов (положений), требующих уточнения, разъяснения или более развернутого изложения.

1. Первая глава диссертационного исследования посвящена теоретическим аспектам построения экономической интеграции и гармонизации национального налогового законодательства. Однако следует отметить отсутствие внимания автора к проблематике реализации гармонизированных актов участниками интеграционных объединений в

национальное налоговое законодательство и, возникающие, в связи с этим, коллизии в правоприменительной практике в рамках ЕС и ЕАЭС. Отсутствует также анализ существовавших различий в национальном законодательстве и гармонизированных актов, а также правовые способы их устранения. Необходимость в рассматриваемых данных обусловлена более детальной проработкой указанных правоотношений, что позволит выявить динамику процесса интеграции и сформулировать соответствующие выводы. В связи с чем ряд предложенных автором тезисов носит декларативный характер.

2. По результатам исследований, отраженных на с. 96-98 работы, с целью имплементации наиболее эффективных норм права ЕС сделан вывод о необходимости использования налогового режима «налоговый склад» посредством внесения соответствующих изменений в действующее законодательство государств-членов ЕАЭС. Однако данный вывод является недостаточно обоснованным и указывает лишь на то, что рассмотренный инструмент применяется государствами-членами ЕС при поставке подакцизных товаров на внутренний рынок для ужесточения налогового контроля в рассмотренной сфере.

3. Недостаточно убедительно выглядит аргументация автора о принципах построения гармонизации национального налогового законодательства в рамках ЕАЭС, сформулированные автором на основе анализа нормативных актов ЕС и ЕАЭС. При этом требуют уточнения некоторые значимые теоретические аспекты, касающиеся характеристики принципов построения гармонизации национального налогового законодательства как правовой категории, так как выделенные автором принципы в большей части не применяются в специальной и научной литературе. Исходя из этого, следует предположить, что данные выводы снижают практическую и теоретическую значимость диссертационного исследования.

4. Трудно согласиться с выводами автора относительно отсутствия единых подходов государств-членов ЕАЭС в вопросах трансфертного

ценообразования о наличии «финансовой дисгармонии» (с. 148) и необходимости гармонизировать акты ЕАЭС в сфере трансфертного ценообразования ввиду отсутствия правового анализа нормативных правовых актов государств-членов ЕАЭС, регулирующих соответствующие правоотношения. Необходимость в консолидации усилий, направленных на взаимодействие компетентных органов государств — членов ЕАЭС в налоговой сфере с целью противодействия теневой экономике, также не нашла своего логического обоснования в работе.

5. Полагаем ошибочным утверждение автора о том, что отмена банковской тайны «повысит эффективность работы налоговых органов государств — членов ЕАЭС по борьбе с уклонением от уплаты налогов», что «приведет к равенству участников внутреннего рынка, справедливой конкуренции и, как следствие, к увеличению иностранных инвестиций в Россию» (с. 201). Целесообразность реализации данных правоотношений носит дискуссионный характер на протяжении нескольких десятилетий. Автором делается недостаточно аргументированный вывод относительно необходимости использования европейского опыта, в результате, выводы не являются обоснованными.

Несмотря на высказанные замечания, которые носят дискуссионный характер, диссертация заслуживает высокой положительной оценки. Данное исследование может быть использовано при анализе проблем финансового права, налогового права и других отраслевых правовых наук.

Представленное на отзыв диссертационное исследование отвечает критериям ч. 2 п. 9 и п. 10 Положения о присуждении ученых степеней, утвержденного Постановлением Правительства Российской Федерации от 24 сентября 2013 г. № 842, а его автор Головченко Оксана Николаевна заслуживает присуждения ученой степени кандидата юридических наук по специальности 12.00.04 – финансовое право; налоговое право; бюджетное право.

Отзыв подготовлен заведующим кафедрой налогового права Московского государственного юридического университета имени О.Е. Кутафина (МГЮА), д.ю.н., доцентом Мошковой Дарьей Михайловной.

Отзыв утвержден на заседании кафедры налогового права ФГБОУ ВО «Московский государственный юридический университет имени О.Е. Кутафина (МГЮА)» от «18» ноября 2020 г. (протокол № 5).

Заведующий кафедрой налогового права
Московского государственного юридического университета
имени О.Е. Кутафина (МГЮА),
доктор юридических наук, доцент

Д.М. Мошкова

Сведения о ведущей организации:

Федеральное государственное бюджетное образовательное учреждение высшего образования «Московский государственный юридический университет имени О. Е. Кутафина (МГЮА)»

Адрес: Россия, 125993, г. Москва, ул. Садовая-Кудринская, д. 9

Телефон: +7 (499) 244 88 74

Адрес электронной почты: dmmoshkova@msal.ru

Адрес официального сайта: <http://www.msal.ru>

