

ЗАКЛЮЧЕНИЕ ДИССЕРТАЦИОННОГО СОВЕТА Д 503.001.04  
на базе Федерального государственного научно-исследовательского учреждения  
«Институт законодательства и сравнительного правоведения при Правительстве  
Российской Федерации» по диссертации на соискание ученой степени кандидата  
юридических наук

аттестационное дело № \_\_\_\_\_  
решение диссертационного совета от 23.12.2020 г. № 5

О присуждении Головченко Оксане Николаевне, гражданке Российской Федерации, ученой степени кандидата юридических наук.

Диссертация «Гармонизация национального налогового законодательства в интеграционных объединениях (на примере Европейского союза и Евразийского экономического союза)» по специальности 12.00.04 – Финансовое право; налоговое право; бюджетное право принята к защите 21 октября 2020 г., протокол № 2 диссертационным советом Д 503.001.04 на базе Федерального государственного научно-исследовательского учреждения «Институт законодательства и сравнительного правоведения при Правительстве Российской Федерации», созданного в соответствии с приказом Министерства образования и науки Российской Федерации от 09.04.2013 г. № 192/нк (адрес: 117218 Москва, ул. Б. Черемушкинская, д. 34).

Соискатель Головченко Оксана Николаевна, 1981 года рождения, в 2006 году окончила государственное образовательное учреждение высшего профессионального образования «Саратовский юридический институт Министерства внутренних дел Российской Федерации».

Соискатель ученой степени кандидата юридических наук была прикреплена к отделу финансового, налогового и бюджетного законодательства ФГНИУ «Институт законодательства и сравнительного правоведения при Правительстве Российской Федерации» для подготовки диссертации на соискание ученой степени кандидата юридических наук без освоения программ подготовки научно-педагогических кадров в аспирантуре (2019 - 2020 гг.), работает в должности старшего преподавателя в ФГОБУ ВО «Финансовый университет при Правительстве Российской Федерации».

Диссертация выполнена в отделе финансового, налогового и бюджетного законодательства ФГНИУ «Институт законодательства и сравнительного правоведения при Правительстве Российской Федерации», учредитель – Правительство Российской Федерации.

Научный руководитель: доктор юридических наук, доцент, заведующий отделом финансового, налогового и бюджетного законодательства ФГНИУ «Институт законодательства и сравнительного правоведения при Правительстве Российской Федерации» Поветкина Наталья Алексеевна.

Официальные оппоненты:

- Шепенко Роман Алексеевич, доктор юридических наук, профессор, профессор кафедры административного и финансового права международно-

- Шепенко Роман Алексеевич, доктор юридических наук, профессор, профессор кафедры административного и финансового права международно-правового факультета ФГАОУ ВО «Московский государственный институт международных отношений (университет) Министерства иностранных дел Российской Федерации»;

- Килинкарлова Елена Васильевна, кандидат юридических наук, доцент, доцент кафедры административного и финансового права юридического факультета ФГБОУ ВО «Санкт-Петербургский государственный университет»

дали положительные отзывы на диссертацию.

Ведущая организация – ФГБОУ ВО «Московский государственный юридический университет имени О. Е. Кутафина (МГЮА)» (125993, Россия, Москва, Садовая-Кудринская ул., д. 9), в своем положительном отзыве, подписанном Мошковой Д.М., д.ю.н., доцентом, заведующим кафедрой налогового права и утвержденным проректором по научной работе д.ю.н., профессором Синюковым В.Н., указала, что: 1) первая глава диссертационного исследования посвящена теоретическим аспектам построения экономической интеграции и гармонизации национального налогового законодательства. Однако следует отметить, что отсутствует внимание 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) 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, вывод не является обоснованным.

Соискатель имеет 17 опубликованных научных работ, из них по теме диссертации опубликовано 9 научных работ общим объемом 5 печатных листов, в том числе 8 в изданиях, рекомендованных ВАК Минобрнауки России.

Наиболее значимые научные работы по теме диссертации:

Обеспечительные меры в налоговых правоотношениях / О. Н. Головченко // Финансовое право. — 2020. — № 1. — 0,55 п. л.

Досудебное урегулирование налоговых споров в странах Европейского Союза / О. Н. Головченко // Финансовое право. — 2016. — № 7. — 0,5 п. л.

Гармонизация налога на добавленную стоимость в странах Европейского союза / О. Н. Головченко // Финансовое право. — 2016. — № 1. — 0,4 п. л.

К вопросу о гармонизации корпоративного налога в странах Европейского союза / О. Н. Головченко // Налоги. — 2015. — № 6. — 0,5 п. л.

Гармонизация налогового законодательства в рамках Таможенного союза / О. Н. Головченко // Финансовое право. — 2015. — № 3. — 0,7 п. л.

На диссертацию и автореферат поступили отзывы:

1. Официального оппонента Шепенко Романа Алексеевича, д.ю.н., профессора, профессора кафедры административного и финансового права международно-правового факультета ФГАОУ ВО «Московский государственный институт международных отношений (университет) Министерства иностранных дел Российской Федерации», имеющий положительный характер, в котором отмечаются отдельные дискуссионные положения: 1) как видно из содержания работы, ключевым элементом налогообложения автор исследования считает ставки налогов. Он постоянно к ним обращается, проводит сравнения, формирует таблицы и т.п. С одной стороны, вызывают интерес приведенные в исследовании данные о различных налоговых ставках в зависимости от объема приобретенного

товара (С. 92). С другой стороны, хотя значение налоговых платежей очевидно, и с них порой начинается осознанное знакомство гражданина с налоговым правом, а также как показывает история, сам их состав, как и размер ставок, относятся к переменным категориям. В условиях перманентного изменения налогового законодательства и отсутствия привязки по тексту диссертации к так называемому году обложения (т.е. игнорирования принципа эластичности) и/или ссылки на закон информация о некоей величине (проценте) вообще не имеет какой-либо ценности. Такое повышенное внимание к отдельным налоговым платежам и нормам обложения необоснованно, особенно в отсутствие исходных данных. Возможно, неверные акценты стали даже причиной некоторых сомнительных выводов, которые можно встретить в тексте работы. Так, автор утверждает следующее: «единая наднациональная налоговая политика, ... приводит к увеличению уровня развития экономики интеграционного объединения и государств-членов, входящих в его состав» (С. 11). Созвучно этому заявление о необходимости («реформировать национальные налоговые системы с целью сближения уровней экономического развития государств — членов ЕАЭС» (С. 210). Конечно, сами действия, направленные на единообразие (сближение уровней), как и любой другой процесс, не так важны, но, наверное, если бы так много зависело от налоговой политики или налоговой системы, граждане многих государств давно уже жили бы в других условиях, но, как известно, реалии еще очень далеки от этого. Политика — это то, что провозглашается, но не всегда реальность; 2) нельзя не заметить, что автор довольно произвольно апеллирует отдельными категориями. Помимо постоянного использования категории «нормативные правовые акты ЕС» по всему тексту работы неоднократно встречаются указания о неких принципах, но далеко не всегда речь идет о принципах права. Так, автор выделяет принцип обязательности и принцип избежания двойного налогообложения, указывая, что они формируют основу евразийской интеграции (С. 57-58). Учитывая то, что в том же списке значатся принцип равенства и принцип добросовестности, можно предположить, что принцип обязательности — это, по всей видимости, то, что в международном праве называют принципом добросовестного исполнения обязательств. Подчинение права регионального объединения принципам международного права, очевидно, но авторское «дробление» или «сепарация» неуместны. Словосочетание «принцип избежания двойного налогообложения» не применяется в специальной и учебной литературе по налоговому праву. Налоговое право в целом и международные налоговые правила в частности подчинены принципу однократности обложения. Выделение соответствующего принципа обусловлено, прежде всего, его признанием судами и академическим сообществом. Принимая во внимание название темы и заявленный во введении объект исследования, простое утверждение автором о некоей максиме не полезно, если ее фактическая ценность не сопровождается фактами, подкрепленными историей и практикой. Это сокращает ее до мертвой формулы. Нещепетильное отношение автора к используемым категориям стало причиной и других относящихся неточностей. Во-первых, автор вводит (или с кем-то соглашается) в

состав источников налогового права обычай, заявляя следующее: «Налоговое администрирование представляет собой установленную законом, практикой или обычаями систему управления налоговым процессом со стороны государства и его органов» (С. 150). В силу принципа законодательного регулирования налоговых отношений (или как его называют иностранные исследователи принципа законности) правовым нормам, которые сложились путем постоянного применения одних и тех же правил к однородным случаям жизни, нет места в налоговом праве. «Обычай» предоставления представителем налогового органа отзыва на заявление налогоплательщика в нарушение, например, ч. 3 ст. 131 АПК РФ в зале судебного заседания к налоговому праву отношения не имеет. Во-вторых, к позитивным аспектам гармонизации в ЕАЭС автор относит создание единой территории свободной торговли и создание таможенного союза (С. 44), причем одновременно. Определения таможенного союза и территории свободной торговли содержатся в подп. «а» и «б» п. 8 ст. XXIV ГАТТ (Женева, 1947 г., Марракеш, 1994 г.). Это разные и взаимоисключающие категории. Примерами являются АСЕАН и ЕС. Критерием разграничения является наличие у таможенного союза общего внешнего таможенного тарифа. Автор же, как бы допускает их сосуществование в рамках одного регионального объединения; 3) в самом начале исследования параграфы первой главы посвящены становлению правового регулирования гармонизации налогового законодательства в государствах ЕС и в ЕАЭС. Для комплексности исследования это, по всей видимости, необходимо, но как говорят «искусство в деталях». Главным недостатком, как названной главы, так и исследования в целом, считаю уклонение исследователя от кропотливого, последовательного рассмотрения примеров изменений правовых норм и практики их применения. Однако в работе нет близкого по идее аналога соответствующей выкладки, совокупности вопросов, ответы на которые имеют значение для понимания в частности отдельно взятой цели, процесса и итога в избранном случае. В результате, некоторые доводы не подкреплены примерами из практики и, в каком-то смысле, декларативны или статичны. Отказ в исследовании от того, что можно назвать динамикой или развитием, заставляет усомниться в верности соответствующих тезисов и оценок. Встречаются следующие заявления: «При этом анализ норм действующего законодательства государств членов ЕАЭС в сфере трансфертного ценообразования позволяет сделать выводы о наличии финансовой дисгармонии, отсутствии единых правил, регулирующих соответствующие отношения, что приводит к появлению все новых схем ухода от налогообложения, занижению налоговой базы и, как следствие, потере поступлений в бюджеты государств - членов ЕАЭС» (С. 148). Однако в работе нет примеров «норм действующего законодательства государств членов ЕАЭС в сфере трансфертного ценообразования». Единственное упоминание, абзацем выше о том, что «Российская Федерация активно осуществляет внедрение соответствующих рекомендаций в национальное законодательство» и примечание: «Например, в НК РФ были внесены изменения федеральными законами от 24.11.2014 № 376-ФЗ, от 08.06.2015 № 150-ФЗ; от 15.02.2016 № 32-ФЗ». Соответственно, оценка

заявлений автора о том же налоговом режиме «налоговый склад» (С 96, 112) изначально отрицательная, поскольку непонятно, на чем она основана. Простой факт того, что этот режим, по данным соискателя, применяется в ЕС, недостаточен для рекомендации его внедрения в ЕАЭС. Аналогичная оценка следующего предложения: «гармонизировать налогообложение доходов и прибыли в государствах членах ЕАЭС посредством заключения Протокола «О гармонизации прямого налогового законодательства в странах - членах ЕАЭС» (С. 137). Игнорируя некорректное словосочетание «прямое... законодательство», обращает на себя внимание некое упование на то, что достижение согласия представителей договаривающихся государств по какому-либо вопросу обязательно обречено на успех, т.е. главное получается что-то «прописать». История права знает примеры намерений, закрепленных и в законах, и в международных договорах, которые так ни к чему и не привели или, во всяком случае, нет оснований для утверждений о значимых результатах, в том числе для благосостояния граждан, что не вторично. Примерами, наверное, можно считать опыт некоторых региональных объединений Латинской Америки. Наряду с отмеченными недостатками в работе есть некоторые упущения, которые можно квалифицировать как технические.

2. Официального оппонента Килинкаровой Елены Васильевны, к.ю.н., доцента, доцента кафедры административного и финансового права юридического факультета ФГБОУ ВО «Санкт-Петербургский государственный университет», имеющий положительный характер, в котором отмечены следующие недостатки, которые требуют как уточнения, так и дополнительных пояснений: 1) автор рассматривает понятие гармонизации правового регулирования исключительно в контексте гармонизации национального налогового законодательства (например, на стр. 17-21). Хотелось бы уточнить, существуют ли в юридической науке общие подходы к пониманию гармонизации правового регулирования, без привязки к тому или иному предмету регулирования? 2) на страницах работы диссертант рассматривает опыт ЕС и ЕАЭС по гармонизации национального налогового законодательства. Хотелось бы уточнить, какую классификацию юридических механизмов, используемых в этих интеграционных объединениях для гармонизации правового регулирования, мог бы предложить автор? Можно ли говорить о сходстве применяемых юридических механизмов или ЕС и ЕАЭС избрали разные подходы? Как можно объяснить соответствующие сходства / различия? 3) можно ли рассматривать модельные акты, принятые в рамках СНГ (например, модельные акты, принимаемые Межпарламентской ассамблеей СНГ), в качестве механизмов для гармонизации национального налогового законодательства в рамках ЕАЭС? 4) в последние годы в ЕС предприняты значительные усилия по гармонизации правового регулирования в области борьбы с налоговыми злоупотреблениями и разрешения налоговых споров (Директива Совета ЕС 2016 г. 2016/1164, устанавливающая правила борьбы с практиками уклонения от налогообложения, оказывающими непосредственно воздействие на функционирование внутреннего рынка, скорректированная в 2017 г., и Директива Совета ЕС 2017 г. 2017/1852 о

механизмах разрешения налоговых споров в Европейском союзе). Диссертант не рассматривает данные направления гармонизации, в связи с чем хотелось бы уточнить, как диссертант оценивает успехи ЕС в данном направлении гармонизации правового регулирования налогообложения и полагает ли целесообразным предлагать данные направления для гармонизации в рамках ЕАЭС? 5) в контексте вопроса о сотрудничестве государств по вопросам налогообложения, которые рассмотрены во втором параграфе третьей главы, хотелось бы уточнить позицию автора о целесообразности использования специальных механизмов гармонизации на уровне ЕАЭС в части административного сотрудничества по налоговым вопросам, в том числе в части обмена информацией, с учетом того, что Россия и ряд иных членов ЕАЭС участвуют в эффективных многосторонних международных договорах по вопросам международного сотрудничества по налоговым делам, в частности, Конвенции о взаимной помощи по налоговым делам 1988 г. и заключенных на ее основе соглашений об автоматическом обмене информацией.

3. В отзыве Директора учреждения «Научно-исследовательский институт финансового и налогового права» (республика Казахстан), д.ю.н., профессора Каспийского университета Прохорова Е.В., носящем положительный характер, отмечены следующие замечания: 1) согласно пункту восемь положений, выносимых на защиту, автор определяет получение налоговых преференций физическими лицами в зависимости от «минимального уровня дохода». Однако из содержания автореферата не понятно, что автор подразумевает под данным термином. Считаю целесообразным более детально раскрыть данное понятие; 2) диссертационное исследование могло бы существенно выиграть, если в нем было больше уделено внимание не только формулированию термина «гармонизации национального налогового законодательства», но и разработке конкретных подходов к его использованию в рамках различных интеграционных объединений, в том числе ЕС и ЕАЭС, с учетом целей и задач осуществления региональной экономической интеграции.

4. В отзыве заведующей кафедрой административного и финансового права ИФиП ФГАОУ ВО «Новосибирский национальный исследовательский государственный университет», д.ю.н., доцента Омелёхиной Н.В., носящем положительный характер, отмечено, что дискуссионным выглядит определение понятия процесса гармонизации налогового законодательства в тезисе 1, выносимом на защиту (с. 9 автореферата). Процесс гармонизации налогового законодательства определяется через нормотворческий процесс, который, по мнению автора, включает в себя проведение налоговой политики и реформирование национального налогового законодательства. В связи с этим возникают вопросы о соотношении налоговой политики и налогового нормотворчества, а также налогового нормотворчества и реформирования налогового законодательства. Кроме того, возникает вопрос - о каком нормотворчестве в данном случае идет речь, о принятии правовых норм национального права или международного права либо автор имеет в виду оба направления? Кроме того, не выглядит юридически-определенным положение,

выносимое на защиту, сформулированное в тезисе 3 (с. 10 автореферата). Взаимозависимость между какими процессами оценивается автором, между процессом интеграции налогового законодательства и процессом его гармонизации? Между какими элементами этих процессов автор выстраивает прямые и обратные связи? О каких экономических показателях, регулируемых посредством принятия правовых норм, идет речь? Какое содержание автор вкладывает в термин «искажение конкуренции», в то время как действующее законодательство оперирует целым набором иных легальных понятий, характеризующих те или иные аспекты конкуренции и влияния на нее? В тезисе 2, выносимом на защиту (с. 10 автореферата), не выглядит исчерпывающим и систематизированным перечень негативных аспектов процесса гармонизации налогового законодательства как инструмента межгосударственной интеграции.

5. В отзыве директора Центра налоговой политики ФГБУ «Научно-исследовательский финансовый институт Министерства финансов Российской Федерации», д.э.н., доцента Пинской М.Р., носящем положительный характер, отмечается, что требует пояснения соотношение и сопоставление понятий процессов «гармонизация налогового законодательства» и «унификация налогового законодательства» на предмет их схожести и различий при реализации, а так же места и роли процесса унификации в углублении экономической интеграции в рамках ЕАЭС, ввиду отсутствия должного внимания автора к последнему термину, при том, что автор его использует в работе неоднократно. В положении 4, которое выносится на защиту, дискуссионным представляется выделенная автором классификация принципов построения процесса гармонизации национального налогового законодательства. Вместе с тем, исходя из текста автореферата, не представляется возможным понять логику выстраивания автором данных отношений. Также хотелось бы ознакомиться более подробно с 10м положением, выносимым на защиту, а именно: с разработанной автором дорожной картой процесса гармонизации национального налогового законодательства, однако данное замечание не является критическим ввиду особенностей вынесения соответствующего материала в автореферат.

6. В отзыве доцента кафедры предварительного расследования преступлений ФГКОУ ВО «Московская академия Следственного комитета Российской Федерации», к.ю.н., доцента Моисеенко М.А., носящем положительный характер, отмечается, что в диссертационном исследовании сформулирован термин «гармонизации национального налогового законодательства», однако существует несколько мнений относительно его использования в рамках европейской и евразийской интеграции. В связи с этим интересна позиция автора относительно возможной реализации применения предложенного термина гармонизации национального налогового законодательства с учетом специфики функционирования и целевой направленности интеграционных процессов в ЕС и ЕАЭС. Автором сформулирована позиция относительно неизбежности реализации инструмента гармонизации национального налогового законодательства при углублении



экономической интеграции, однако не рассмотрена необходимость и неизбежность унификации и кодификации национального налогового законодательства в рамках интеграционных процессов. Считаем, что данные обстоятельства требуют пояснения автором.

7. В отзыве доцента кафедры финансового права ФГБОУ ВО «РГУП», к.ю.н. Анисиной К.Т., носящем положительный характер, отмечается, что в тексте автореферата автор не выражает свое мнение о присоединении всех участников Евразийского союза к Конвенции о взаимной административной помощи по налоговым делам.

8. В отзыве координатора по развитию бизнеса Департамента налоговых и юридических услуг филиала компании «Эрнст энд Янг» (СНГ) в г. Москве, к.ю.н. Мамбеталиевой А.Н., носящем положительный характер, отмечается, что из текста автореферата не вполне ясно, какой смысл автор вкладывает в термин «минимальный уровень дохода» (п. 8, с. 14) при получении налоговых преференций и исчисления и уплаты доходов, полученных физическим лицом по трудовому договору. Предлагается раскрыть видение автора относительно указанных обстоятельств. Также необходимо пояснить автору пятое положение, выносимое на защиту, а именно предложения по «ограничению права государств — членов ЕАЭС на изменение налоговых ставок в национальных налоговых системах, выходящих за согласованные сторонами пределы, включая применение налоговых льгот и иных налоговых преференций при реализации товаров, работ, услуг внутри интеграционного объединения».

9. В отзыве начальника отдела налоговой политики Департамента финансовой политики Евразийской Экономической Комиссии Мамбеталиева Н.Т., носящем положительный характер, отмечается, что одним из дискуссионных, является положение пятое, вынесенное на защиту, в котором автор уверяет, что «для последующего стабильного функционирования внутреннего рынка, создания необходимого бизнес-климата на территории интеграционного объединения и осуществления добросовестной налоговой конкуренции» необходимо ограничить в правах «государств - членов ЕАЭС на изменение налоговых ставок в национальных налоговых системах». При этом из текста автореферата и указанного положения не представляется возможным понять, учитывал ли автор исторические аспекты формирования налоговых систем зарубежных стран и возможность реализации данного положения на практике с учетом экономического развития каждой отдельно страны в целом.

Во всех поступивших отзывах на диссертацию и автореферат отмечены актуальность избранной темы исследования, обоснованность сформулированных в диссертации положений, выводов и рекомендаций; отмечено, что диссертация и автореферат соответствуют Положению о присуждении ученых степеней, а автор Головченко Оксана Николаевна, заслуживает присуждения ученой степени кандидата юридических наук по специальности 12.00.04 – Финансовое право; налоговое право; бюджетное право.

Выбор официальных оппонентов и ведущей организации обосновывается их признанным авторитетом в области финансового (налогового) права,

специализацией и сферой научных исследований, наличием достаточного количества исследований по теме, рассматриваемой соискателем, способностью определить ее научную и практическую значимость.

Диссертационный совет отмечает, что на основании выполненных соискателем исследований:

- *решена* научная задача по разработке и обоснованию теоретических и практических положений, направленных на развитие правовых основ гармонизации налогового законодательства в странах ЕАЭС, в том числе на основе опыта стран ЕС, имеющих значение для развития доктрины и практики применения национального налогового законодательства.

Оригинальные подходы, предложенные автором для гармонизации национального налогового законодательства в интеграционных объединениях, позволили:

- *выявить и доказать* взаимозависимость процессов интеграции и гармонизации налогового законодательства, заключающаяся в построении прямых и обратных связей функционирования устойчивого внутреннего рынка ЕАЭС посредством принятия правовых норм, регулирующих сближение экономических показателей, с целью защиты экономики от искажения конкуренции, обеспечения эффективного распределения ресурсов посредством реализации инструментов экономической интеграции;

- *выявить* тенденции развития европейской интеграции, предусматривающие позитивные и негативные аспекты процесса гармонизации национального налогового законодательства как инструмента европейской интеграции, способствующие формированию позитивной динамики для последующей имплементации в действующее налоговое законодательство государств — членов ЕАЭС;

- *определить* основные цели и этапы построения процессов европейской и евразийской экономической интеграции, гармонизации национального законодательства в государствах-членах ЕС, определены значение и роль принципов, формирующих основу европейской и евразийской интеграции;

- *обосновать* целесообразность ограничения права государств — членов ЕАЭС на изменение налоговых ставок в национальных налоговых системах, выходящих за согласованные сторонами пределы, включая применение налоговых льгот и иных налоговых преференций при реализации товаров, работ, услуг внутри интеграционного объединения;

- *обосновать*, что предоставление налогоплательщику права освобождения от уплаты акциза при совершении операций по реализации подакцизной продукции на внутренний рынок ЕАЭС посредством заключения договора страхования подакцизной продукции в пользу бюджета соответствующего государства — члена ЕАЭС будет способствовать минимизации риска совершения налоговых правонарушений в рамках выполнения обязанности по уплате акцизов при поставке подакцизных товаров на внутренний рынок ЕАЭС;

- *доказать* целесообразность в формировании единых подходов для последовательной реализации процесса гармонизации налогообложения доходов и прибыли;

- *выявить и обосновать* предложенные направления гармонизации налогового законодательства государств — членов ЕАЭС в рамках налогообложения доходов прибыли;

- *обосновать* необходимость включения в налоговое законодательство государств — членов ЕАЭС положения, предусматривающего возможность освобождения от налоговой обязанности минимального уровня дохода, полученного физическим лицом — резидентом одного из государства — члена ЕАЭС по трудовому договору, с учетом уменьшения налогооблагаемой базы на сумму налоговых вычетов;

- *доказать* необходимость разработки и принятия единых начал (акта), предусматривающих формирование общего порядка использования правовых средств реализации механизма обмена информацией в налоговой сфере между налоговыми органами Российской Федерации и иными государствами — членами ЕАЭС.

*Теоретическая значимость исследования обоснована тем, что:*

*разработано* авторское определение понятия «процесса гармонизации налогового законодательства», что способствует развитию категориального, понятийного аппарата финансового (налогового) права;

*выявлены и обоснованы* принципы гармонизации национального налогового законодательства в интеграционных объединениях, обусловленных необходимостью реализации намерения о соблюдении наднационального налогового законодательства и обеспечения стабильного роста экономик государств-членов, входящих в состав ЕАЭС;

*разработан* правовой механизм обмена информацией в налоговой сфере между налоговыми органами Российской Федерации и иными государствами — членами ЕАЭС;

*изложен* авторский подход к пониманию реализации процесса экономической интеграции и гармонизации национального налогового законодательства в государствах-членах интеграционных объединений (в широком и узком смысле).

Все вышеуказанное в совокупности расширяет понятийно-категориальный аппарат финансового (налогового) права и обогащает финансово-правовую науку новыми знаниями. Выводы и предложения, содержащиеся в настоящей работе, направлены на развитие и углубление теоретических положений, касающихся гармонизации национального налогового законодательства в интеграционных объединениях, и пополняет теоретические исследования по данной проблематике.

Применительно к проблематике диссертации эффективно использован комплекс современных общенаучных способов и методов познания (теоретико-эмпирический, диалектический, сравнительно-исторический методы, методы анализа и синтеза, индукции и дедукции, частные и специальные методы), общенаучных подходов к познанию (диалектико-материалистический, системный

подходы), а также совокупность методов научного познания, используемых юридической наукой (сравнительного правоведения, правового моделирования и прогнозирования и др.), что позволило обеспечить всесторонность изучения исследуемых явлений, достоверность и непротиворечивость положений диссертационной работы. Исследование выполнено при помощи специальных методов юридической науки. Формально-юридический метод, включающий такие приемы, как описание и анализ финансово-правовых норм и правоотношений, их толкование и классификация, позволил сформулировать существенные признаки исследуемых понятий.

*Значение полученных соискателем результатов исследования для практики подтверждается* тем, что теоретические положения и выводы работы могут быть использованы:

- в научно-исследовательской деятельности в сфере налоговых правоотношений;
- в нормотворческой деятельности при совершенствовании законодательства Российской Федерации о налогах и сборах, налогового законодательства государств-членов, входящих в состав ЕАЭС;
- в практической юридической работе, в т.ч. в нормотворческой и правоприменительной деятельности органов государственной власти;
- при подготовке учебной, учебно-методической литературы по финансовому (налоговому) праву, комментариев соответствующих нормативно-правовых актов;
- преподавании учебных дисциплин «Финансовое право», «Налоговое право», «Налоговое право зарубежных стран», «Налоговое право государств ЕАЭС», смежных дисциплин, магистерских программ финансово-правового направления.

*Оценка достоверности результатов исследования* выявила, что сделанные диссертантом выводы и полученные результаты:

- базируются на фундаментальных научных разработках, выводах и предложениях ведущих ученых об экономической интеграции, гармонизации национального налогового законодательства;
- опираются на сравнительный анализ данных, полученных автором, и данных, полученных иными исследователями по сходной тематике исследования;
- основываются на всестороннем анализе нормативных правовых актов государств-членов, входящих в интеграционные объединения, нормативных актов интеграционных объединений, материалов судебной и иной правоприменительной практики, затрагивающих различные аспекты реализации интеграционных процессов, гармонизации национального налогового законодательства.

*Личный вклад* соискателя состоит в самостоятельной разработке теоретических положений и решении поставленной научной задачи, практических проблем, имеющих существенное значение для дальнейшего развития науки и совершенствования практики гармонизации национального налогового законодательства в интеграционных объединениях. Результаты проведенного

исследования отражены в публикациях по теме исследования, докладывались на научно-практических конференциях и апробировались в учебном процессе.

На заседании 23 декабря 2020 года диссертационный совет по результатам публичной защиты принял решение присудить Головченко Оксане Николаевне ученую степень кандидата юридических наук.

При проведении открытого голосования диссертационный совет в количестве 18 человек (очно – 12, дистанционно – 6), из них 12 докторов по специальности рассматриваемой диссертации, участвовавших в заседании, из 21 человек, входящих в состав совета, проголосовал: «за» присуждение ученой степени – 18, «против» присуждения ученой степени – 0, «воздержались» – 0.

Председатель  
диссертационного совета Д 503.001.04  
доктор юридических наук, профессор

  
И.И. Кучеров

И.о. ученого секретаря  
диссертационного совета Д 503.001.04  
доктор юридических наук

  
Н. Г. Доронина

23 декабря 2020 г.

