В Диссертационный совет Д 209.002.05 (юридические науки)
при МГИМО МИД России
119454, г. Москва, Проспект Вернадского, д. 76

ОТЗЫВ

**официального оппонента на диссертацию
Айдаевой Дины Зиявдиевны
на тему «Принцип регулярности пересмотра налогового законодательства в государствах общего права», представленную на соискание ученой степени кандидата юридических наук по специальности 12.00.04 – финансовое право; налоговое право; бюджетное право**

Диссертация написана на актуальную тему. Налоговое законодательство подвергается постоянным изменениям. Это свойственно не только государствам общего права, но и Российской Федерации. При этом большой вопрос как следует относиться на доктринальном уровне к этой подвижности (что отражает эластичность налогообложения) налогового законодательства. На первый взгляд, неизменность налогового законодательства означает его предсказуемость и усиливает определенность правового положения налогоплательщика. Но с другой стороны, отсутствие своевременной реакции законодателя на изменение социально-экономических потребностей в жизни общества, консервация уже неадекватных правовых предписаний несет в себе не меньший вред. Поэтому поиск баланса между подвижностью налогового законодательства и его стабильностью является весьма актуальной темой для научного изучения.

Автор работы использует огромный объем зарубежной литературы и правового регулирования вопросов изменения налогового законодательства, что делает работу очень интересной для изучения. Выводы автора в целом достоверны и отражают научную новизну результатов диссертационного исследования, а также имеют несомненную ценность для науки и практики.

В частности, автор на стр. 18 диссертации отмечает: «Принцип регулярности пересмотра налогового законодательства как свойство

налоговой системы означает способность государственных органов своевременно вносить необходимые изменения в источники налогового права и свидетельствует об эластичности или гибкости налогообложения».

Автор работы совершенно справедливо аргументирует данный принцип такими свойствами налогообложения как эластичность и гибкость. Эластичность и гибкость налогообложения выражают по большому счету адекватность правового регулирования, когда законодатель оперативно реагирует на изменение социально-экономических отношений в обществе и модифицирует правовое регулирование в области налогообложения. При этом автор на стр. 23 работы верно указывает, что в исследованиях ОЭСР в отношении принципа гибкости отмечается следующее: налоговые системы должны быть достаточно гибкими и динамичными для обеспечения соответствия развитию технологий и бизнеса. Налоговая система должна быть достаточно динамичной, чтобы обеспечить финансовые потребности правительства и в то же время постоянно приспосабливаться к изменяющимся потребностям. Это означает, что государство должно иметь инструменты для пересмотра определенных налогов или отдельных элементов юридического состава налога по мере необходимости, учитывая непредсказуемость экономических и финансовых процессов, в том числе на глобальном уровне.

Цикличность экономического развития, высокая волатильность сырьевых, товарных, финансовых рынков в современную эпоху глобализации и быстрого развития технологий и бизнеса делают неизбежным оперативное реагирование законодателя в налоговой сфере на такие изменения. Если еще во времена Адама Смита можно было понимать определенность налогового законодательства как его неизменность, то в настоящее время требование определенности налогового закона и неизменности в длительном промежутке времени становятся совершенно различными понятиями.

В настоящее время образовательный уровень налогоплательщиков довольно высок, информационные системы делают доступной сведения об изменении налогового законодательства еще до придания им силы закона.

Налогоплательщики наработали практики постоянного мониторинга изменений законодательства и даже трактовок его применения, а также правоприменительной практики. В стремительно меняющемся мире отстаиваемый автором принцип регулярного пересмотра налогового законодательства имеет все права действительно рассматриваться в качестве важнейшего принципа налогового права.

Автор на стр. 44-45 работы отмечает, что исследование отражения принципа регулярного пересмотра налогового законодательства в правовой доктрине позволяет сделать вывод о том, что данный принцип признается как иностранными правоведами, так и отечественными, однако, сравнение отечественной и зарубежной доктрины отражают разницу подходов к его изучению и оценке его значения. Иностранные ученые не просто включают данный принцип в систему принципов налогового права, но и связывают принцип регулярности пересмотра налогового законодательства с эффективностью налоговой системы, а также анализируют методы его реализации и возможные негативные последствия отсутствия систематического пересмотра налоговых норм. Зарубежные исследователи относят указанный принцип к системообразующим принципам.

При этом, как справедливо указывает автор, изучение отечественной правовой доктрины и, в частности, исследований, посвященных принципам налогового права, показывает отсутствие широкого признания принципа регулярности пересмотра налогового законодательства. Немногочисленные работы отечественных ученых, в которых упоминается данный принцип, ограничиваются простой констатацией его существования, относя принцип эластичности (подвижности) налогообложения к числу организационных принципов. В то же время в некоторых исследованиях отмечается, что в целях налогового регулирования законодателю следует учитывать изменения, происходящие в жизни государства и общества и прежде всего в экономической сфере. Многими авторами принцип регулярности пересмотра налогового законодательства противопоставляется принципу стабильности:

рекомендуется сочетать систематический пересмотр налоговых норм для обеспечения их соответствия изменениям, происходящим в регулируемых ими правоотношениях, с периодами стабильности.

Таким образом, Д. З. Айдаева справедливо своей работой начинает «борьбу за признание» этого принципа в отечественной доктрине налогового права. В этом явная научная новизна ее работы.

Научная новизна диссертационного исследования выражается в положениях, выносимых на защиту.

В частности, на защиту выносится тезис о том, что реализация на практике принципа регулярности пересмотра налогового законодательства позволяет оперативно адаптировать правовые нормы к изменениям в экономической сфере и налоговой политике государства. Напротив, игнорирование государством состояния национальной экономики и отдельных ее отраслей, а также положения налогоплательщиков может привести к снижению налоговых доходов бюджета, негативно сказаться на результативности налогового администрирования, нарушить баланс публичных и частных интересов.

Это предложение автора нуждается в однозначной поддержке.

К числу достоинств работы можно отнести и то, что автор опирается, как уже было отмечено, на солидный массив как отечественной, так и зарубежной литературы.

Высока степень апробации результатов исследования. Основные результаты диссертации опубликованы и отражены в научных журналах, рекомендованных ВАК РФ, а также излагались на научно-практических конференциях.

В целом автор полно и системно изучил проблемы регулярного пересмотра налогового законодательства в государствах общего права и сформулировал ряд положений, обладающих научной новизной.

Однако, в работе существуют и положения, которые вызывают замечания или нуждаются в дополнительной аргументации.

1. На стр. 13 в числе положений, выносимых на защиту, работы автор отмечает, что подход к формулированию предложений по пересмотру налогового законодательства, который ограничивает полномочия членов парламента по выдвижению законодательных инициатив в налоговой сфере или, по крайней мере, требует положительное заключение правительства, снижает количество налоговых законопроектов, которые не имеют перспектив к принятию, и в целом, оказывает положительное влияние на стабильность налогового законодательства.

Представляется спорным предложение автора ограничить возможность парламентариев по своей инициативе и без одобрения исполнительной власти вносить поправки в налоговое законодательство. Представляется, что реализация такого предложения автора может привести к нарушению системы сдержек и противовесов в системе разделения властей. Фактически в этом случае законодательный орган власти лишится возможности регулировать вопросы налогообложения без одобрения исполнительной власти. Вряд ли такой подход может быть правильным. При этом большое количество законотворческих инициатив, которые вносят отдельные члены парламента, но которые так и не становятся законами, не вредят налоговой системе, а наоборот создают основу для дискуссии о путях совершенствования налоговой системы.

2. Автор не анализирует в работе специфику правового регулирования инвестиционных проектов. В ряде стран, в том числе и в России существует правило «дедушкиной оговорки», согласно которому налоговое законодательство не может меняться в худшую для инвестора сторону до завершения инвестиционного проекта или какого-то длительного периода времени.

Представляется, что работу обогатил бы анализ соотношения отстаиваемого автором принципа регулярности пересмотра налогового законодательства и режима «дедушкиной оговорки».

Указанные замечания не влияют на положительную оценку исследования Д. З. Айдаевой. Диссертационное исследование Айдаевой Дины Зиявдиевны обогащает науку налогового права теоретическими положениями, исследование обладает ярко выраженной практической направленностью и может быть использовано в правоприменительной деятельности.

Автореферат диссертации и научные публикации отражают основное содержание проведенного ею исследования.

Заключение по диссертационной работе. Озвученные выше замечания в целом не снижают ценности полученных результатов. Актуальность темы исследования, достоверность и обоснованность полученных научных результатов позволяют оценить диссертацию Айдаевой Д.З. как самостоятельное и глубокое исследование и законченную научно-квалификационную работу, которая отличается новизной, а также теоретической и практической значимостью. Содержание диссертационной работы соответствует специальности 12.00.04 – «Финансовое право; налоговое право; бюджетное право».

В заключение можно отметить, что подготовленное диссертационное исследование «Принцип регулярности пересмотра налогового законодательства в государствах общего права» соответствует требованиям, предъявляемым ВАК РФ к диссертациям на соискание ученой степени кандидата юридических наук, в соответствии с Положением о присуждении ученых степеней, утвержденным Постановлением Правительства РФ от 24 сентября 2013 года № 842, с изменениями постановления Правительства РФ от 2 августа 2016 г. №748 "О внесении изменений в Положение о

присуждении ученых степеней", а его автор Айдаева Д.З. заслуживает присуждения ученой степени кандидата юридических наук по специальности 12.00.04 – «Финансовое право; налоговое право; бюджетное право».

Официальный оппонент,
кандидат юридических наук,
доцент кафедры финансового права
юридического факультета
ФГБОУ ВПО МГУ имени М.В. Ломоносова Д.М. Щекин



Официальный оппонент:

кандидат юридических наук, доцент кафедры финансового права Юридического факультета Федерального Государственного Образовательного Учреждения Высшего Профессионального Образования "Московский государственный университет имени М.В. Ломоносова» Щекин Денис Михайлович

119991, г. Москва, ГСП-1, Ленинские горы, д. 1, строение 13 (4-й учебный корпус), d.schekin@schekinlaw.ru , т. 8 963 618 34 74

Щекиным Д. М. В 2001 г. защищена диссертация на соискание ученой степени кандидата юридических наук по теме «Юридические презумпции в налоговом праве», по специальности 12.00.12 – Финансовое право: бюджетное право; налоговое право; банковское право; валютно-правовое регулирование; правовое регулирование выпуска и обращения ценных бумаг; правовые основы аудиторской деятельности.