

ОТЗЫВ

Официального оппонента
профессора, доктора юридических наук Д. В. Винницкого
на диссертацию Михаила Дмитриевича Надточия, представленную по теме
«Налоговые рулинги в странах англосаксонской правовой семьи:
опыт Индии, ЮАР и Австралия»
на соискание ученой степени кандидата юридических наук
по специальности 5.1.2 – Публично-правовые
(государственно-правовые) науки

Проблемы определенности и предсказуемости режима налогообложения, защищенность статуса налогоплательщика от произвольного и конфискационного налогообложения являются ключевыми для современных государств, стремящихся обеспечить устойчивость своего развития, а также надежность и привлекательность своей правовой системы как для собственных граждан, так и для иностранных инвесторов в условиях глобальной конкуренции.

Как показывает опыт многих государств, для того, чтобы налоговые правила в государстве проявляли черты определенности и предсказуемости, недостаточно отточить сами формулировки налогово-правовых норм, создать компетентную и честную налоговую администрацию, обеспечить функционирование высококвалифицированных и институционально независимых судебных органов, необходимо создать еще и *особые формы взаимодействия налоговых органов и налогоплательщиков*, направленные на выработку общего интерпретационного понимания действующих налоговых правил применительно к конкретным нестандартным фактическим ситуациям, которые могут иметь место в условиях динамично развивающейся или меняющейся экономики.

К числу таких форм взаимодействия относится и (1) возможность налогоплательщика запросить и получить от налогового органа либо (2) возможность самого налогового органа по своей инициативе издать акт интерпретации налогового законодательства, который будет для него (налогового органа) обязательным и устранил сомнения налогоплательщика в части понимания того, какова позиция налогового органа в части интерпретации определенных нормативных предписаний в разрезе нестандартных фактических обстоятельств.

В различных правовых системах используются разные термины для того, чтобы обозначить указанные формы взаимодействия налоговой администрации и налогоплательщиков. Имея в виду фокус представленного диссертационного исследования М.Д. Надточия на сравнительно правовой анализ и изучение того,

как решаются соответствующие проблемы именно в правовых системах Индии, ЮАР и Австралии, использование термина «налоговые рулинги» для характеристики соответствующей сферы исследования является оправданным.

В целом представленное диссертационное исследование состоит из двух основополагающих частей. В первой главе автор анализирует теоретико-правовые основы налоговых рулингов, представляя глобальный разбор возможных решений исследуемой проблемы в самых различных юрисдикциях, включая, например, Швецию, Францию, США, Новую Зеландию, Данию и т. п.

Во второй главе диссертант концентрируется на вопросах применения налоговых рулингов в Индии, Австралии и ЮАР.

Методологически важно, что автор, хотя и определяет выбранные им для сравнительного анализа юрисдикции как относящиеся к англосаксонской правовой семье, на странице 3 диссертации все-таки обоснованно отмечает, что Индия и ЮАР могут быть отнесены и к странам, принадлежащим к правовой семье смешанных правовых систем в силу влияния традиционного права в первом случае и континентального голландского права – во втором.

Вместе с тем, укрепляя последующие аргументы автора относительно особого влияния на налоговое право отмеченных трех юрисдикций именно британского права (а не какой-либо другой или в целом англосаксонской правовой традиции, которая в настоящее время представляет собой неоднородную и пеструю картину), уместно дополнительно упомянуть, что налоговые системы Индии, Австралии и ЮАР сложились как результат преобразования системы подоходного налогообложения в доминионах и колониях Британской Империи. И данный фактор, пожалуй, даже в большей степени, нежели общие характеристики правовой системы страны предопределяют единство налогово-правового инструментария в трех анализируемых юрисдикциях.

В целом анализ диссертации М.Д. Надточего показывает, что автором проведено самостоятельное комплексное сравнительно-правовое исследование проблем налоговых рулингов в ряде стран англосаксонской правовой семьи (или имеющих определенные черты характерные для стран англосаксонской правовой семьи), при этом автором предложено общее концептуальное определение налогового рулинга с акцентом на его функциональное назначение, проанализирована его нормативная основа, функциональная специализация органа (который его может выдавать), превентивная направленность правового воздействия, асимметричный характер правовых последствий.

В теоретическом плане интерес представляет и то, что автор рассмотрел налоговый рулинг как особый вид административного договора, автор подчеркивает, что его «договорная природа проявляется в системе взаимных обязательств: налогоплательщик обязуется предоставлять полную информацию и соблюдать условия рулинга, взамен на гарантированное применение согласованного правового режима (квалификация налоговых последствий, подтверждение налоговых льгот)...».

В диссертации также приведено обстоятельное обоснование классификации налоговых рулингов на «частные», «публичные» и «гибридные». Особенно ценны аргументы автора в пользу выделения последней категории рулингов, поскольку особый режим так называемых «гибридных» рулингов требует дополнительной аргументации в условиях современной налогово-правовой доктрины.

Суммируя положительные черты проведенного диссертационного исследования, необходимо признать, что М.Д. Надточием представлено законченное и концептуально целостное сравнительно-правовое диссертационное исследование, ряд положений которого обладает признаками существенной новизны для российской юридической науки. Идеи автора могут быть использованы для совершенствования действующего законодательства о налогах и сборах и правоприменительной практики.

Вместе с тем представленная диссертационная работа, как и любая другая научная работа, не свободна от дискуссионных положений. Остановимся на наиболее принципиальных:

Во-первых, в своей диссертации автор делает акцент на раскрытии самих механизмов функционирования налоговых рулингов. Однако научная работа методологически выиграла, если бы тема избранная автором была бы проанализирована в контексте проблем толкования (интерпретации) налогового права в целом.

В этой же связи следует обратить внимание на некоторую несоразмерность между большим числом доктринальных источников, которые автор активно использовал в своей работе, и более скромным числом судебных решений, где содержатся конкретные примеры интерпретации положений налогового законодательства.

Во-вторых, в диссертации наряду с сильной составляющей, где представлен сам по себе сравнительно-правовой анализ по избранной теме, присутствует более лаконичная и несколько менее завершенная часть, которая касается

возможности использования предложений автора собственно в российской правовой системе.

Более того, представляется важным не просто демонстрировать преимущества четко сформированной системы налоговых рулингов, но и перспективы влияния этого на типичные категории налоговых споров, распространенные в отечественной правовой системе.

В частности, сотни российских предпринимательских структур, применяющих упрощенные налоговые режимы, испытали на себе разрушительные экономические последствия использования так называемой концепции противодействия «дроблению бизнеса», разработанной в системе российских налоговых органов и судов. При этом общая черта этой категории споров связана с принятием налоговыми органами текущих деклараций налогоплательщика в рамках упрощенной системы и последующим (нередко по истечении трех лет) заявлением *post factum* значительных налоговых претензий, связанных с пересмотром статуса налогоплательщика и режима его налогообложения (имеется в виду принудительный перевод с упрощенного режима налогообложения на общий).

Автору предлагается применить разработанную научную концепцию налоговых рулингов в отношении массовых налоговых споров отмеченной природы, оказывающих разрушительное влияние на отечественную налоговую систему и на формирующиеся механизмы отношений между налоговыми органами и налогоплательщиками.

В-третьих, следует признать, что в работе присутствуют некоторые повторы при изложении тех или иных доктринальных позиций, а также частота цитирования некоторых авторов (например, J. Prebble, 1986; C. Romano, 2002 и некоторых др.) выглядит излишней, особенно в первой главе, поскольку иногда приглушает собственный голос автора и переносит его внимание с вопросов применимости разрабатываемой концепции налоговых рулингов в налоговой системе, которую он представляет, на доктринальные дискуссии в различных юрисдикциях, результаты которых необязательно практически применимы в той правовой системе, где автор планирует представить результаты своего исследования.

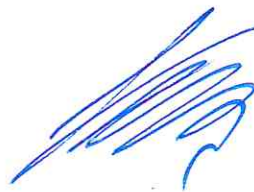
Однако отмеченные дискуссионные моменты не колеблют общую, безусловно, положительную и самую высокую оценку проведенного диссертационного исследования.

Таким образом, можно прийти к общему однозначному выводу о том, что диссертационная работа по теме «Налоговые рулинги в странах англосаксонской правовой семьи: опыт Индии, ЮАР и Австралия» отвечает требованиям, предъявляемым к работам на соискание учёной степени кандидата юридических наук, в соответствии с п. 2.2 раздела II Положения о присуждении учёных степеней в федеральном государственном автономном образовательном учреждении высшего образования «Российский университет дружбы народов», утверждённого учёным советом РУДН протокол № УС-1 от 22.01.2024 г., а её автор, Надточий Михаил Дмитриевич, заслуживает присуждения учёной степени кандидата юридических наук по специальности 5.1.2. Публично-правовые (государственно-правовые) науки.

Директор Института права БРИКС,

Заведующий кафедрой финансового права
Уральского государственного юридического университета
имени В.Ф. Яковлева,

доктор юридических наук, профессор
Данил Владимирович Винницкий



Доп. информация: (1) почт. адрес: 620066, Свердловская область, г. Екатеринбург, ул. Комсомольская, д. 21; (2) тел.: +7 (343) 227-63-63, доб. 1010; (3) адрес эл. почты: vinnitskydv@soeka.ru; (4) наименование организации работы в соответствии с Уставом: *Федеральное государственное бюджетное образовательное учреждение высшего образования «Уральский государственный юридический университет имени В.Ф. Яковлева» (ФГБОУ ВО «УрГЮУ имени В.Ф. Яковлева»); (5) должности: директор Института права БРИКС, заведующий кафедрой финансового права, профессор; (6) уч. степень: д. ю. н.; (7) специальность, по которой защищена докторская диссертация: 12.00.14 – административное право; финансовое право; информационное право.*

