

В Диссертационный совет ФГБОУ ВО
«Российская академия народного хозяйства и
государственной службы при Президенте
Российской Федерации»
119571, г. Москва, проспект Вернадского, д.82

ОТЗЫВ

официального оппонента,

члена диссертационного совета

Российской академии народного хозяйства и государственной
службы при Президенте Российской Федерации
на диссертацию «Регулирующая и социальная функции НДС:
концептуальный и прикладной подход», представленную на
соискание учёной степени кандидата экономических наук по
специальности 5.2.4 — «Финансы»

1. Актуальность избранной темы.

Диссертационная работа Будкиной Екатерины Сергеевны посвящена актуальной теме – функциональности НДС как одного из бюджетообразующих налогов, его воздействию на производство и потребление, а также задач и возможностей государства по системному использованию его регулирующей и социальной функций. Фискальная функция НДС достаточно описана в литературе; в части регулирующей – преимущественно обсуждается регулирование производства, экспорта, НИОКР, отдельных отраслей и территорий; социальная же функция, как правило, не признается; зачастую обсуждаются границы льготированных категорий, но не сам смысл и цели льготирования и дифференциации налогообложения.

Многие функциональные характеристики НДС слабо представлены в научных изданиях, часто присутствует риск облегченной и упрощенной подачи материала. В академической литературе представлены две концепции добавленной стоимости как объекта обложения НДС – с позиций создания и потребления стоимости; причем вторая позиция раскрыта в недостаточной степени: хотя НДС и признан косвенным налогом на потребителя, его социальные возможности и задачи по-прежнему имеют

значительный потенциал для исследования. Относительно влияния на производителей также присутствуют различные мнения, например, касательно замораживания либо привлечения денежных средств при расчетах по НДС. Вызывают вопросы непропорционально высокие (относительно сумм налоговых платежей) контрольные издержки и риски предприятий, что обуславливает обоснованный запрос со стороны налогоплательщиков (а также аудиторского и адвокатского сообществ) на систематизированное обоснование их роли в налогообложении, с выработкой рекомендаций по нормализации сложившегося положения. Данные проблемы были творчески исследованы и решены в рамках данной диссертации.

2. Степень обоснованности научных положений, выводов и рекомендаций, сформулированных в диссертации.

В первой главе диссертации «Теоретико-методологические основы функционирования НДС и его роля в экономических и социальных процессах» Е.С. Будкина всесторонне рассматривает теоретические и методологические аспекты налогообложения добавленной стоимости и функциональности НДС. Уровень погружения в тему и теоретический анализ, продемонстрированный в первой главе диссертации даёт основания считать выбранную соискателем концепцию разумной и адекватной поставленной цели.

Посредством обширного обзора литературы автор в параграфе 1.1 «Экономическая сущность НДС (критический анализ современных концепций)» проводится критический анализ академических источников, в котором систематизированы представления о концепции добавленной стоимости. Автор приводит системную классификацию академических концепций НДС и указывает на возможность несовпадения добавленной стоимости (в академическом понимании) и объекта налогового обязательства. Также рассмотрены с позиции разных концепций отличия НДС от налога с продаж и методы обложения добавленной стоимости.

Подробно изложив имеющиеся варианты последовательности основных событий при прохождении расчётов по НДС, в п. 1.2. «Алгоритм воздействия НДС на хозяйственную деятельность компаний-плательщиков НДС» автор формулирует гипотезы о движении денежных средств НДС на уровне

компании и устанавливает концептуальные основы для использования НДС для реализации экономических и социальных задач. В частности, рассматриваются гипотеза о временном замораживании средств предприятия для осуществления расчетов по НДС и гипотеза о целесообразности применения альтернативных методов обложения добавленной стоимости.

Параграф 1.3 «НДС как инструмент государственной политики регулирования экономического и социального развития» посвящен структурной группировке академической литературы в зависимости от фокуса на регулирующей или социальной функции НДС. Производится критический анализ литературы, ориентированной на регулирование и стимулирование производства и экспорта с использованием НДС, а также льготирование посредством освобождения от налога. Автор выделяет теоретические предпосылки внедрения отношений налогового партнерства и налоговой этики.

Во второй главе диссертации «Анализ практики регулирования НДС и его влияния на экономические процессы» автор исследует движение денежных средств НДС и его влияние на производителей, а также анализирует мировой опыт налогового регулирования и тенденции в данной области.

В параграфе 2.1 «Анализ движения денежных средств по НДС и его влияние на хозяйственную деятельность компаний» на базе ведущих предприятий реального сектора экономики анализируются эффекты транзита денежных средств НДС. Автором проведено количественное исследование и протестированы потоки НДС, что позволило сделать выводы о выгодах и издержках предприятий, послужившие основой для практических рекомендаций.

В параграфе 2.2. «Зарубежный опыт и современные тенденции регулирования НДС» подробно описан мировой опыт регулирования НДС, а также современные тенденции в данной области. Особое внимание уделяется методам стимулирования и льготам для определенных секторов экономики.

В параграфе 2.3. «Критический анализ концепций и практик регулирования производства посредством НДС» проводится критический анализ концепций и практик регулирования производства через НДС. Автор

аргументированно критикует использование определенных методов регулирования и предлагает новые подходы к управлению НДС с целью устранения дискриминации производителей.

Содержание главы 3 «Развитие теории и практики управления налогообложением в разрезе регулирующей и социальной функций НДС» включает рекомендации для государства и бизнеса по реализации социальной функции и усиления нейтральности НДС для производителей

В параграфе 3.1 «Использование передового зарубежного опыта для реализации социальной функции НДС» описываются механизмы использования зарубежного опыта количественного регулирования НДС с учетом его социальной функции.

Параграф 3.2 «Управление издержками и рисками налогоплательщиков в рамках регулирующей функции НДС» включает теоретические обоснования для новаций в управлении НДС на уровне предприятий, государства, академической науки и общества. Приводятся конкретные шаги по устранению правовой неопределенности, дискриминации налогоплательщиков и внедрению внешнего налогового учета НДС.

Параграф 3.3. «Налоговое партнёрство и цифровизация регулирующей функции как основа развития управления налогообложением добавленной стоимости» предлагает программу дальнейшей цифровизации управления налогообложением, внедрение внешнего налогового учета, устранение дискриминации, установление отношений налогового партнерства и налоговой этики.

Содержание диссертации является систематическим и логичным, что делает ее легко читаемой и понятной. Автор внимательно анализирует современное состояние налогообложения, предлагает новаторские подходы и формулирует рекомендации. Такой подход облегчает понимание темы и делает диссертацию актуальной и ценной для дальнейших исследований в области управления налогообложением.

3. Достоверность и новизна исследования, полученных результатов, выводов и рекомендаций, сформулированных в диссертации.

Результаты диссертации Е.С. Будкиной опубликованы в восьми научных работах (в т.ч. в трех ведущих рецензируемых журналах), и прошли апробацию на семи международных конференциях в разных городах России.

Степень обоснованности научных положений, выводов и рекомендаций, сформулированных автором диссертации, достаточно высока и основывается на глубокой теоретической проработке научных работ предшественников, соответствующих целям и задачам диссертации, изучении и интерпретации достаточного объема статистических, методических и аналитических данных, применении современных методов научного исследования.

Пункты научной новизны диссертации:

— авторский тезис, утверждающий, что ключевой принцип НДС - нейтральность - должен действовать только в отношении производителей-номинальных налогоплательщиков. Однако в отношении потребителей разумна и уместна количественная дифференциация. Это новаторский подход, который открывает возможности для интерпретации НДС в качестве инструмента социальной функции налоговой системы;

— исследование включает анализ влияния различных факторов на финансовое положение компаний реального сектора экономики с использованием статистического регрессионного анализа. Это новый исследовательский метод, который позволяет оценить влияние НДС на бизнес с позиции нейтральности, выгод и издержек;

— сформулированы принципы налогового партнерства и налоговой этики, что представляет собой концептуальный подход к гармонизации интересов государства и бизнеса; предложенная комплексная схема выгод, издержек и рисков является концептуальным продолжением тестирования на предмет нейтральности практики обложения НДС, представленного в п. 2 научной новизны, развивая его;

— разработан план последовательного распространения внешнего налогового учета на НДС и другие налоги, коррелирующие с добавленной стоимостью. Этот аспект представляет собой новаторский подход к бездекларационному налоговому администрированию компаний.

Все пункты новизны, заявленные диссертантом, валидны, а полученные выводы расширяют научное знание о предмете исследования.

4. Научная и практическая значимость полученных автором результатов.

Теоретическая значимость диссертации состоит в развитии научного знания о регулирующих и социальной функциях НДС, актуализации его на реалии текущего периода, что может послужить основой для подготовки дальнейших исследований, обновления учебных пособий по косвенному налогообложению.

Практическая значимость состоит в предложенных автором перспективных направлениях налогового регулирования российских компаний, а также решения социальных задач государства.

5. Рекомендации по использованию результатов и выводов Диссертации.

Полученные результаты могут лечь в основу: поправок в Налоговый Кодекс РФ в части расчёта и администрирования НДС; планов ФНС России и Общественного совета при ФНС; а также внутренних регламентов компаний-налогоплательщиков.

6. Общая оценка содержания диссертации, ее завершенности.

Структура диссертации выглядит сбалансированной и соответствующей стандарту для подобных работ.

В тоже время в работе имеются некоторые дискуссионные положения:

1. Автор достаточно оригинально и неочевидно трактует принцип нейтральности налогообложения, переводя его из чисто технической проблемы всеобщности и неисключенности налогообложения в целом, в вопрос вовлеченности налогоплательщиков в процесс налогообложения. Автор говорит о нейтральности в «экономическом смысле», но исходно принцип нейтральности имеет выраженную нормативную и этическую направленность и закрепляется в законе, а вовсе не в экономических моделях.

2. По мысли автора социальная функция НДС рассматривается как следствие конечного потребления, но в значительной мере конечный продукт в экономике часто потребляется бизнесом или государством, а не населением. Существует также значительный объем операций, предполагающих так называемый таможенный НДС, который не несет в себе какой-либо социальный смысл. То же можно сказать об НДС при приобретении, например, объектов основных средств.

3. Ключевым фактором, определяющим социальное воздействие налогов является справедливое и соразмерное перераспределение общего валового продукта в обществе в целом, то есть снижение бедности и уменьшение экономического неравенства. Конечное «потребление добавленной стоимости» (по терминологии автора), имеет к этому лишь опосредованное отношение. Механизм НДС не предназначен для этого исходно. Налог является федеральным и никак не распределяется адресно в пользу каких-либо групп населения, если не брать во внимание льготирование отдельных видов товаров и услуг. В общем, вопрос о социальной функции НДС нуждается в более серьезной аргументации и подтверждении.

4. В ходе исследования автор активно использует статистическое моделирование. Но вместо того, чтобы делать это на макроэкономических данных, в работе исследуется только несколько произвольно взятых крупных налогоплательщиков. Это, во-первых, уводит работу в область микроэкономики налогообложения. Во-вторых, на деле это никак не связано с вопросом о социальной функции НДС, поскольку главными потребителями конечной продукции указанных крупных налогоплательщиков являются другие организации, а вовсе не население.

Это же можно отнести и к предложениям автора относительно развития идеи налогового партнерства, как концептуальной основы согласования интересов государства и бизнеса.

3. Используемый в работе термин «мнимые выгоды» несколько странен с точки зрения логики научного словоупотребления.

7. Мнение о научной работе соискателя в целом.

Несмотря на отмеченные в настоящем отзыве недостатки, представленная Е.С. Будкиной диссертация является законченным исследованием, которое выполнено на высоком научном уровне и обладает теоретической и практической значимостью.

8. Заключение:

Диссертация Будкиной Екатерины Сергеевны «Регулирующая и социальная функции НДС: концептуальный и прикладной подход», является научной квалификационной работой, в которой содержится решение задачи, имеющей важное значение для развития экономической

науки и практики, соответствует требованиям Порядка присуждения ученой степени кандидата наук, ученой степени доктора наук в Российской академии народного хозяйства и государственной службы при Президенте Российской Федерации, утвержденного приказом ректора ФГБОУ ВО «Российская академия народного хозяйства и государственной службы при Президенте Российской Федерации» от 7 декабря 2021 года № 02-1336, а Будкина Екатерина Сергеевна заслуживает присуждения ей ученой степени кандидата экономических наук по специальности 5.2.4 — «Финансы»

Официальный оппонент,

член диссертационного совета РАНХиГС,
доктор экономических наук, профессор,
и.о. директора Высшей школы экономики и бизнеса,
профессор базовой кафедры
финансового контроля, анализа и
аудита Главного контрольного
управления города Москвы
ФГБОУ ВО «РЭУ им. Г.В. Плеханова»



Л.А. Чайковская

«11» октября 2023 г.

Почтовый адрес: 109992, г. Москва, Стремянный пер., 36

Телефон: +7(495)800 12 00 доб. 2452

Электронная почта: TCHaykovskaya.LA@rea.ru

