

В диссертационный совет ПДС 0900.009
при Федеральном государственном
автономном образовательном учреждении
высшего образования «Российский
университет дружбы народов имени
Патриса Лумумбы»,
117198 г. Москва, ул. Миклухо-Маклая, д. 6

ОТЗЫВ

**официального оппонента доктора юридических наук (специальность
12.00.01), профессора Соловьева Андрея Александровича
на диссертацию Константиной Елены Игоревны на тему
«Оспаривание ненормативных правовых актов налоговых органов
по делам о необоснованной налоговой выгоде»
на соискание ученой степени кандидата юридических наук
по специальности 5.1.3. Частно-правовые (цивилистические) науки**

Актуальность темы исследования совершенно очевидна. Тема актуальна и значима не только для арбитражного процесса и налоговых правоотношений, но также для банкротства и для уголовных дел.

Ведь в делах о банкротстве зачастую основным, а иногда и единственным кредитором является налоговый орган, особенно после проведения выездной налоговой проверки. Налоговые доначисления порой непосильным бременем ложатся на плечи налогоплательщиков в результате проведенных налоговых проверок. Требования налогового органа, основанные на решениях по налоговым проверкам, включаются в реестр требований кредиторов и составляют размер субсидиарной ответственности, к которой в последующем привлекаются бывшие руководители и собственники налогоплательщиков-должников.

На практике складывается ситуация, при которой на момент вынесения решения по результатам налоговой проверки на место руководителя организации приходит конкурсный управляющий и, по существу, бывший руководитель не принимает участия в обжаловании решений налоговых органов. При этом в последующем в рамках обособленного спора о привлечении контролирующих должника лиц к субсидиарной

ответственности в рамках дел о банкротстве налоговые долги налогоплательщика-должника ложатся на плечи бывших руководителей и собственников бизнеса. При этом бывший руководитель и собственник не участвовали в обжаловании решений налогового органа.

Кроме того, уголовные дела по налогам возбуждаются на основании материалов налоговой проверки, полученных от налогового органа, если по итогам проведения выездной налоговой проверки выявлена недоимка. И в самих налоговых проверках нередко принимают участие сотрудники правоохранительных органов.

Таким образом, решения налоговых органов по делам о необоснованной налоговой выгоде, вынесенные с учетом применения положений статьи 54.1 Налогового кодекса Российской Федерации и Постановления Пленума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 12.10.2006 № 53 «Об оценке арбитражными судами обоснованности получения налогоплательщиком налоговой выгоды», а также выводы этих решений и расчетные составляющие, касающиеся определения действительно размера налоговых обязательств (в случае их наличия), имеют существенное значение не только для арбитражного процесса и налоговых правоотношений, но также для банкротства и для уголовных дел.

Степень обоснованности научных положений, выводов и рекомендаций, сформулированных в диссертации, подтверждается анализом и изучением автором значительного количества научных трудов.

Ценность исследования для науки и практики, а также достоверность и новизна результатов диссертации заключается в том, что в работе были сформулированы основные тенденции доказывания и доказательств по делам о необоснованной налоговой выгоде, что позволило определить предмет доказывания. В связи с этим работа носит, в том числе практический (прикладной) характер, который состоит в возможности использования сформулированных в исследовании выводов и рекомендаций, в том числе в процессе обжалования решений налоговых органов.

Особенно важным с практической точки зрения является вывод автора, вынесенный на защиту, о том, что ключевая роль в разрешении налоговых споров, возникающих между налогоплательщиком и налоговым органом, в поддержании справедливого баланса между фискальными интересами государства и интересами предпринимателя отводится суду. А суд, в свою

очередь, оставаясь независимым и беспристрастным, обязан оказывать содействие сторонам в сборе доказательств при разрешении налогового спора.

Кроме того, отдельного внимания заслуживает мнение автора о том, что большее распространение практики распределения судебных расходов может повысить эффективность досудебного порядка урегулирования налогового спора. С учетом существенного повышения размеров государственных пошлин с 09.09.2024, в том числе и за рассмотрение споров о признании решений налоговых органов недействительными, такая позиция автора может получить дополнительное развитие и укрепление.

Структура диссертации полностью отвечает ее содержанию. В каждой главе автор раскрывает особенности, присущие каждому этапу (досудебному и судебному), при рассмотрении налоговых споров по делам о необоснованной налоговой выгоде. Это позволяет комплексно рассмотреть всю процедуру обжалования ненормативных актов налоговых органов, сопоставить эти этапы и провести сравнение. Текст диссертационного исследования изложен доступным и понятным языком, что позволяет легко воспринимать мысли и выводы автора. При этом содержание автореферата, в свою очередь, полностью соответствует основным положениям диссертации. Автором были достигнуты все поставленные в исследовании цели.

Вместе с тем рассматриваемое диссертационное исследование (как и любой серьезный научный труд), не свободно от отдельных недостатков и спорных положений.

Несмотря на общее положительное впечатление от работы, в диссертационном исследовании имеется ряд моментов дискуссионного характера, которые следовало бы рассмотреть более подробно на устной защите.

1. Во втором положении на защиту автор утверждает, что предмет доказывания по спорам о необоснованной налоговой выгоде, полученной в результате вступления в хозяйственные отношения с компаниями, которые, по мнению налогового органа, не ведут предпринимательской деятельности, должен быть четко определен и включать в себя доказывание основных критериев, таких как должная (коммерческая) осмотрительность, реальность хозяйственных операций, деловая цель. В контексте рассматриваемой темы и с учетом особенностей споров рассматриваемой категории дел с

указанным выводом следует согласиться. Однако, в связи с этим возникает вопрос, будет ли предмет доказывания одинаковым по всем спорам о необоснованной налоговой выгоде, или в каких-то случаях предмет доказывания все-таки может различаться в зависимости от фактических обстоятельств дела?

2. При рассмотрении налоговых споров по делам о необоснованной налоговой выгоде должен быть определен действительный размер налоговых обязательств налогоплательщиков. В диссертационном исследовании изложены ситуации, в которых правила об определении действительного размера налоговых обязательств (т.е. налоговая реконструкция) должны применяться. В связи с этим отдельный интерес представляет мнение автора по вопросу о том, есть ли какие-то особенности в определении действительного размера налоговых обязательств в спорах о необоснованной налоговой выгоде, разрешаемых с применением положений статьи 54.1 Налогового кодекса Российской Федерации, при реализации схемы «дробления бизнеса»?

3. Автор в исследовании приходит к выводу о том, что в спорах по делам о необоснованной налоговой выгоде существенное значение имеют протоколы допросов свидетелей, оформленные в рамках проведения налоговых проверок, хотя и указывает на то, что едва ли у налогового органа получится выстроить всю позицию на основании только лишь таких доказательств. В связи с этим необходимо уточнить позицию автора относительно проверки судом показаний, зафиксированных в протоколах допроса налогового органа. Если, например, в материалы дела представлено два протокола допроса, оформленные в налоговом органе, однако показания одного и того же свидетеля отличаются? Могут ли быть представлены новые доказательства в суд или решение налогового органа проверяется только лишь исходя из тех доказательств, которые имелись у налогового органа на момент вынесения решения?

4. Хотелось бы узнать мнение автора о перспективах применения института обеспечительных мер при рассмотрении судами рассматриваемых категорий споров.

Анализ представленной к защите диссертационной работы не дает усомниться в самостоятельности проведенного исследования, поскольку оно обладает внутренним единством, содержит новые научные результаты и

выдвигаемые для защиты публичные положения, свидетельствующие о личном вкладе диссертанта в юридическую науку.

Диссертационное исследование Е.И. Констандиной является законченной научно-квалификационной работой, в которой содержится много значимых результатов, определяющих научную новизну и ценность исследования, имеющих важное значение как для научной, так и в практической сфере применения. Работа соответствует требованиям, предъявляемым к диссертациям на соискание ученой степени кандидата юридических наук, согласно п. 2.2 раздела II Положения о присуждении ученых степеней в федеральном государственном автономном образовательном учреждении высшего образования «Российский университет дружбы народов имени Патриса Лумумбы», утвержденного ученым советом РУДН протокол № УС-1 от 22.01.2024 г., а ее автор, Констандина Елена Игоревна, заслуживает присуждения ученой степени кандидата юридических наук по специальности 5.1.3. Частно-правовые (цивилистические) науки.

Официальный оппонент

заместитель председателя Арбитражного суда

Московской области, доктор юридических наук, профессор

А.А. Соловьёв

«02» декабря 2024 г.

Подпись А.А. Соловьева заверяю.

Начальник отдела кадров и государственной службы

Арбитражного суда Московской области

О.А. Бризецкая

107053, Москва, пр. Академика Сахарова, д.18,

контактный телефон: +7 916 632 43 81,

e-mail: sportlaw2014@rambler.ru