

ОТЗЫВ

**официального оппонента доктора экономических наук
Погорлецкого Александра Игоревича на диссертационную работу
Карповой Ольги Михайловны «Развитие регулирующей функции
налога на добавленную стоимость через проектирование экспортных
коэффициентов», представленную на соискание ученой степени
кандидата экономических наук по специальности
08.00.10 – Финансы, денежное обращение и кредит**

Актуальность темы исследования

Налог на добавленную стоимость (НДС) является одним из самых распространенных и фискально-значимых налогов в мире. Хотя долгое время именно фискальная функция НДС считалась приоритетной, глобализация и цифровизация послужили катализаторами развития других функций данного налога – регулирующей, социальной и контрольной. Наиболее важной из них представляется регулирующая функция, поскольку инструментарий НДС в данном случае может быть использован при решении ряда задач государственного уровня. Во-первых, НДС может послужить мерой воздействия на поведение хозяйствующих субъектов, в том числе занимающихся внешнеэкономической деятельностью. Во-вторых, через обложение налогом на добавленную стоимость можно воздействовать не только на деятельность отдельных компаний, но и целых отраслей и секторов экономики. Адресность применения НДС при этом может создать дополнительные стимулы для перехода к несырьевой направленности национальной экономики, что чрезвычайно важно для современной России.

Тема диссертации О.М.Карповой обладает всеми признаками актуальности. Следует отметить, что в рамках данной работы исследуются как теоретические, так и прикладные аспекты реализации регулирующей функции НДС, что важно для развития теории и практики налоговой науки.

Обоснованность выдвигаемых научных положений, выводов и рекомендаций

Достоверность и обоснованность научных положений, выводов и рекомендаций, сформулированных автором, обеспечивается:

- проработанностью существующих подходов к рассмотрению принципов и функций НДС (как классических, так и современных) на основе четко сформулированных теоретико-методологических положений;
- аргументированным обоснованием необходимости новых инструментов стимулирования деятельности компаний-экспортеров;
- корректным применением общенаучных и специальных методов исследования, включая системный подход, экономико-статистические методы, методы экономико-математического анализа и др.;

– использованием значительного количества трудов российских и зарубежных ученых, специализирующихся в области теории и практики применения НДС (список источников включает 162 наименования, большинство из которых – на английском языке);

– апробацией результатов диссертационного исследования на 10 научно-практических конференциях, в том числе зарубежных.

Содержание диссертационной работы, применение признанных научных методов исследования, достаточная апробация в научном сообществе (как печати, так и на конференциях) позволяют утверждать, что выдвигаемые научные положения, выводы и рекомендации обоснованы.

Научная новизна положений, выводов и рекомендаций исследования

В диссертационном исследовании О.М.Карповой решена важная теоретическая проблема налогообложения, имеющая прикладной характер: НДС представлен как инструмент регулирования, позволяющий воздействовать на экспортную активность национальных экономик как в целом, так и на уровне отдельных отраслей и регионов. При этом были получены следующие результаты, обладающие научной новизной.

1. *Произведена классификация моделей НДС, основанная на критерии соблюдения принципа нейтральности по отношению к компаниям-экспортерам.* Диссертантом систематизирована существующая классификация моделей косвенного налогообложения производства и оборота товаров и услуг в странах мира (табл. 3, с. 28-29), выделена конструктивная особенность НДС – экспортное стимулирование (стр. 29), выявлены страны-лидеры по объему внешнеторгового оборота с точки зрения экспортоориентированности НДС (с. 30-31). Проведенные исследования позволили дифференцировать три модели обложения НДС – новозеландскую, европейскую и китайскую – с разными возможностями реализации регулирующей функции налога в этих моделях (п. 2.5. «Налоговое регулирование секторов экономики» Паспорта специальности 08.00.10 ВАК РФ).

2. *Усовершенствован методологический подход к оценке разных видов проявления принципа нейтральности НДС.* Диссертант оценивает модели НДС с точки зрения соблюдения принципа нейтральности (с. 34-35) и выделяет четыре сферы проявления нейтральности (табл. 6, с. 35-36). Анализ реализации принципа нейтральности в действующих на сегодняшний день системах взимания НДС позволяет сделать вывод о степени соблюдения данного принципа и о возможностях использования соответствующего регулирующего инструментария НДС (п. 2.5. «Налоговое регулирование секторов экономики» Паспорта специальности 08.00.10 ВАК РФ).

3. *Предложена модель экспортных коэффициентов ($K_{\text{экс}}$) для определения сумм НДС, заявленных к возмещению из бюджета.* При разработке данной модели учитывался опыт Китая, имеющего уникальную систему

налогообложения добавленной стоимости. Диссертант характеризует также специфику взимания НДС в России в сравнении со странами Европейского союза и Китаем (табл. 19, с. 109-110) с точки зрения соблюдения принципа нейтральности. В результате делается вывод о возможности использования китайского опыта в российских условиях (с. 114). Для расчета сумм НДС к уплате в бюджет с учетом коэффициента $K_{\text{эксп}}$ введена формула расчета (табл. 21, с. 114). Предложения автора базируются на сохранении неизменными вычетов по НДС по внутренним операциям и применении дифференцированных вычетов по налогу исключительно по экспортным операциям, что позволит варьировать суммы возмещаемого налога для определенных компаний (п. 2.5. «Налоговое регулирование секторов экономики» Паспорта специальности 08.00.10 ВАК РФ).

4. *Разработано пять критериев для дифференциации экспортных коэффициентов, способствующих повышению собираемости НДС.* В основе данных критериев лежат показатели как глобального, так и локального уровней (табл. 22, с. 116-117). К показателям глобального уровня отнесены критерии по доле валовой добавленной стоимости в выпуске продукции по отрасли, по доле валовой прибыли и валового смешанного дохода в выпуске продукции по отрасли, по объему экспорта отдельных товаров. К критериям локального уровня отнесены показатели благонадежности экспортеров в системе налогового контроля деятельности внешнеэкономических агентов АСК НДС-2 и показатели в рамках реализации отраслевых проектов. Возможности по внедрению предложенных коэффициентов обсуждены на примерах действующих компаний (табл. 27, с. 129; табл. 34, с. 143). Применение экспортных коэффициентов позволит значительно усилить роль регулирующей функции НДС (п. 2.9. «Концептуальные основы, приоритеты налоговой политики и основные направления реформирования современной российской налоговой системы» Паспорта специальности 08.00.10 ВАК РФ).

Оценка содержания диссертационной работы, ее завершенность

Диссертационная работа состоит из введения, трёх глав, заключения, списка использованной литературы (162 наименования), списка сокращений и приложений. Исследование изложено на 217 страницах машинописного текста, включая 34 таблицы, 14 рисунков, 4 формулы.

Во введении обосновывается актуальность, формулируются цель и задачи, объект и предмет исследования, излагаются положения научной новизны, определяются методы исследования, подчеркивается его теоретическая и практическая значимость.

Первая глава фокусирует внимание на теоретических принципах системы обложения НДС, включая его историческую эволюцию, преимущества в сравнении с другими формами акцизов (стр. 12-21), экономическую сущность и конструктивные особенности и модели (стр. 22-33). Введена авторская классификация моделей НДС в мировой практике (с. 31-32), сделан акцент на специфике реализации принципа нейтральности и

регулирующей функции НДС (с. 34-53), предложен методологический подход к оценке разных видов проявления принципа нейтральности НДС, основанный на четырех элементах (стр. 35-36).

Во второй главе усовершенствованы методологические аспекты возмещения НДС при осуществлении экспорта с учетом необходимости пресечения необоснованных требований о возмещении сумм НДС (с. 35-69) и соблюдения принципа нейтральности (с. 70-83). Данный подход применен при оценке как европейской, так и китайской модели НДС. При этом установлено, что европейская модель НДС является наиболее нейтральной, но в китайской модели более развита регулирующая функция НДС.

В третьей главе проведена оценка перспектив использования в России экспортных коэффициентов при возмещении налога на добавленную стоимость по экспортным операциям (стр. 107-145). Также разработан порядок установления экспортных коэффициентов по критерию использования коэффициента в рамках действия отраслевых хартий (с. 140).

По каждой главе исследования сделаны соответствующие выводы, что способствует структурированию диссертации.

В заключении представлены основные общие результаты диссертационного исследования, даны рекомендации по их практическому использованию.

В целом, работа представляется завершенным логически выдержанным исследованием, оформленным в соответствии с требованиями к кандидатским диссертациям.

Теоретическая и практическая значимость диссертационного исследования

Результаты, полученные О.М.Карповой, вносят вклад в развитие теоретических и практических принципов налогообложения в части совершенствования системы построения и методологии применения НДС для экспортных операций, что важно как для налоговой, так и для внешнеэкономической политики государства. Кроме того, диссертационное исследование расширяет представления о принципе нейтральности налога, способствуя совершенствованию механизма построения НДС применительно к отдельным отраслям национальной хозяйственной системы.

Теоретическая значимость исследования заключается в развитии теоретико-методических подходов по использованию инструментария НДС для создания действенной системы стимулирования экспорта. Практическая значимость результатов исследования заключается в возможности их использования органами государственной власти при разработке мер стимулирования компаний-экспортеров, а также при разработке подходов по пресечению деятельности недобросовестных налогоплательщиков – субъектов внешнеэкономических операций, стремящихся уклоняться от уплаты НДС.

Рекомендации по использованию материалов, результатов и выводов исследования

Основные результаты исследования могут быть использованы органами государственной власти в процессе совершенствования как экономической, так и налоговой политики, в том числе с целью повышения собираемости НДС при одновременной реализации (и усилении!) его регулирующей функции. Кроме того, теоретико-методологические и практические наработки автора заслуживают внедрения в учебный процесс учреждений высшего образования при подготовке бакалавров и магистров в области финансов, налогов и внешнеэкономической деятельности.

Дискуссионные положения, замечания и вопросы по диссертационной работе

Положительно оценивая проведенное О.М.Карповой исследование, обратим внимание на некоторые его спорные и дискуссионные моменты:

1. За пределами исследования остались сюжеты, связанные с развитием цифровой экономики, которая в диссертации фигурирует преимущественно в виде цифровых технологий налогового администрирования. Вместе с тем, трансграничная торговля электронными услугами и цифровым контентом и вопросы ее налогового регулирования в настоящее время находятся в центре внимания как на национальном, так и на межгосударственном уровне. В данной связи хотелось бы узнать, насколько разработки, предложенные автором в части применения НДС к экспортерам материально-вещественных товаров, могут быть в той же самой степени использованы для операций с цифровым контентом и электронными услугами (или же потребуются специальная адаптация под цифровую номенклатуру экспортной продукции?).

2. Насколько возможно применение авторского подхода и предложенных автором направлений совершенствования применения НДС для экспортеров в рамках интеграционных группировок, членом которых является Российская Федерация? Может быть, в интеграционном контексте (с учетом интеграционных процессов в Евразийском экономическом союзе), более подходящим вариантом совершенствования системы НДС в России стала бы преимущественная адаптация не рекомендуемого автором китайского, а европейского опыта (опыта Европейского союза)?

3. НДС не является предметом международного налогового права, он кроме процессов налоговой координации в рамках ограниченного числа региональных интеграционных группировок (таких как ЕС и ЕАЭС) не является предметом налогового регулирования в деятельности международных организаций (прежде всего, ОЭСР). Насколько, по мнению автора, данный статус-кво НДС в системе международных налоговых отношений подлежит пересмотру, в том числе с целью унификации подхода к построению оптимального экспортно-нейтрального НДС?

Заключение о соответствии диссертации критериям, установленным Положением о присуждении ученых степеней

Диссертационная работа Карповой О.М. является завершенным научно-квалификационным, самостоятельно выполненным исследованием, в котором представлены научно обоснованные и достоверные результаты в сфере теоретических и методологических проблем оценки степени соблюдения принципа нейтральности НДС, в области развития регулирующей функции данного налога, в области проектирования экспортных коэффициентов и развития регулирующей функции НДС. Имеющиеся у автора публикации и текст автореферата достаточно полно отражают содержание, результаты и выводы диссертационной работы.

Диссертационная работа «Развитие регулирующей функции налога на добавленную стоимость через проектирование экспортных коэффициентов» соответствует требованиям п. 9 Положения о присуждении ученых степеней в Уральском федеральном университете, а ее автор, Карпова Ольга Михайловна, заслуживает присуждения ученой степени кандидата экономических наук по специальности 08.00.10 – Финансы, денежное обращение и кредит.

Официальный оппонент,
доктор экономических наук, доцент,
профессор кафедры мировой экономики
Санкт-Петербургского государственного
университета

« 27 » января 2021 г.

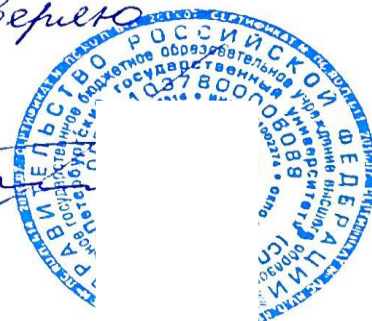
Погорлецкий
Александр Игоревич

Подпись руки Погорлецкого А.И.
Удостоверено

ЗАМЕСТИТЕЛЬ НАЧАЛЬНИКА
УПРАВЛЕНИЯ КАДРОВ **ГУОРУ**

Л. П. ХОМУТСКАЯ

24.01.2021



Сведения об официальном оппоненте:

Погорлецкий Александр Игоревич
доктор экономических наук, доцент, профессор кафедры мировой экономики
экономического факультета Санкт-Петербургского государственного университета
Специальности, по которым защищена диссертация:
08.00.10 – Финансы, денежное обращение и кредит;
08.00.14 – Мировая экономика.

Адрес: 191123, Санкт-Петербург, Ул. Чайковского, 62,
Экономический факультет Санкт-Петербургского государственного университета,
кафедра мировой экономики
телефон (служебный): +7 (812) 363-67-67; e-mail: a.pogorletskiy@spbu.ru