ОТЗЫВ ОФИЦИАЛЬНОГО ОППОНЕНТА
на диссертацию на соискание ученой степени кандидата юридических наук Гусарова Ильи Романовича на тему: «Правовое регулирование налогового суверенитета государства (на примере Российской Федерации и Федеративной Республики Германия») [М. – 2024, 211 с.] по специальности 5.1.2. Публично-правовые (государственно-правовые) науки

Актуальность доктринальных разработок в области налогового суверенитета не вызывает сомнений. Тем более ценна диссертация, опирающаяся на опыт федеративных государств, научные результаты исследователей из Российской Федерации и Федеративной Республики Германия.

Целью научного труда Гусарова Ильи Романовича является определение сущности, содержания и границ осуществления налогового суверенитета для совершенствования нормативного регулирования отношений, затрагивающих его обеспечение в Российской Федерации (с учетом результатов анализа опыта Федеративной Республики Германия), а также заполнение пробелов в исследовании сущности налогового суверенитета как категории правовой науки.

На разных этапах исследования соискателем использовались различные методы научного познания в соответствии с целью и задачами, поставленными в диссертации.

Структура работы логична и органична для монографических исследований. Диссертация состоит из введения, трех глав, объединяющих 8 параграфов, заключения, списка научной литературы, а также Приложения 1 «Фактографическая информация в исследуемой области».

В *первой главе* раскрываются теоретические основы налогового суверенитета как правовой категории; *вторая глава* посвящена правовой природе налогового суверенитета Российской Федерации; в *третьей главе* содержатся положения, касающиеся налогового суверенитета Федеративной Республики Германия.

Главы диссертационной работы взаимосвязаны, носят завершенный характер, каждая содержит самостоятельные научные выводы и предложения.

Диссертация написана автором *самостоятельно*, обладает внутренним единством, содержит новые научные результаты и положения, выдвигаемые для публичной защиты.

Научная новизна диссертации определяется как непосредственно постановкой актуальной проблемы, так и фактологической оригинальностью, сформулированными на основе комплексного сравнительно-правового исследования положениями, выносимыми на защиту. Новационным аспектом является и авторское представление о природе правовой категории «налоговый суверенитет» (стр. 43 – 44 диссертации), определение места налогового суверенитета в теории финансового и налогового права; научная периодизация генезиса и эволюции нормативного регулирования налогового суверенитета в России и Германии (стр. 13 – 14 диссертации).

Соискатель справился с поставленными задачами, достигнув цели исследования. Выводы Гусарова И.Р. отличает теоретическая основательность, они опираются на обширную нормативную базу, фундаментальные научные труды, сравнительный анализ положений, разработанных ведущими отечественными и зарубежными исследователями. Введение данного материала в научный оборот заслуживает отдельной высокой оценки.

Оставляет позитивное впечатление объем использованной иностранной научной литературы, особенно анализ немецкоязычных источников, который позволил дополнить имеющиеся в отечественной науке знания результатами исследований налогового суверенитета, проведенных зарубежными учеными (стр. 20 – 21, 30 – 33, 50 – 53, 60 – 61, 126 – 128, 188 – 190 диссертации).

Избранный диссертантом подход к раскрытию проблематики представляется удачным: это системное решение вопросов теоретического и прикладного характера.

Многие теоретические аспекты, затронутые автором диссертации, особенно ценны в современных условиях. В данном контексте, например, следует приветствовать обращение к вопросам:

- о возможности «дробления» суверенитета (стр. 23 – 25 диссертации),

- о соотношении понятий «налоговый суверенитет» и «налоговая юрисдикция государства» (стр. 31 – 32, 36),

- о «пределах» ограничения налогового суверенитета государства (стр. 43 – 54 диссертации),

- о соотношении принципов федерализма и налогового суверенитета государства (стр. 81 - 96 диссертации),

- о налоговом суверенитете Федеративной Республики Германия в условиях международной интеграции (стр. 150 – 160 диссертации).

Теоретическая значимость научного исследования Гусарова И.Р. обусловлена актуальностью и научной новизной рассматриваемых финансово-правовых аспектов налогового суверенитета государства.

Практическая значимость усматривается в создании теоретико-правовой основы для развития стратегии международного сотрудничества Российской Федерации по вопросам налогообложения, включая интеграционные процессы.

Диссертация содержит сведения о личном вкладе диссертанта в науку, который выразился в его непосредственном участии в получении исходных данных, апробации результатов исследования, подготовке соответствующих публикаций: 4 научные статьи Гусарова И.Р. *(1, 85 п.л.)* опубликованы в журналах, рекомендованных Высшей аттестационной комиссией при Минобрнауки России для опубликования основных результатов диссертаций на соискание ученой степени кандидата наук (ученой степени доктора наук).

Изложенное позволяет считать *обоснованными* и *достоверными* результаты научного труда Гусарова И.Р., а также практические рекомендации, сформулированные им в диссертационном исследовании.

Автореферат отражает основные положения проведенной научной работы, которые свидетельствуют об актуальности избранной темы, самостоятельности и обоснованности научных положений и выводов, их достоверности и новизне.

Высоко оценивая проведенное исследование, отметим, что оно, как и всякая творческая работа, содержит положения, которые представляются дискуссионными, требующими уточнения либо дополнительной аргументации в ходе защиты диссертации.

1. С концептуально-теоретической точки зрения представляется дискуссионным и требующим дополнительного пояснения представление автора о «правовом регулировании … суверенитета», учитывая, что наиболее распространенным в доктрине подходом является представление о государственном суверенитете как имманентном свойстве, присущем государству.

2. В Положении 1, выносимом на публичную защиту (стр. 10 автореферата, стр. 10 диссертации) под *налоговым суверенитетом* предлагается понимать «не подлежащие ограничению возможность и способность государства в пределах своей юрисдикции самостоятельно и независимо *реализовывать функции налогообложения и налоговое администрирование* в силу неотчуждаемой полноты государственной власти, которой оно обладает».

Принимая во внимание, что понятие налогового суверенитета государства является основополагающим для анализируемой научной работы, представляется необходимым более подробно осветить ценность для юридической науки и новизну вводимой диссертантом дефиниции, сопоставив авторский подход с иными известными решениями.

В частности, такое сопоставление может быть осуществлено с определением, которое содержится в диссертации Садчикова М.Н. «Финансово-правовое обеспечение налогового суверенитета Российской Федерации» (Саратов, 2021 г.), представленной на соискание ученой степени

доктора юридических наук, где *налоговый суверенитет государства* определен как «исключительное право государства самостоятельно и независимо *осуществлять функцию налогообложения и взимания налогов* в пределах территории, на которую распространяется его юрисдикция» (стр. 13 автореферата диссертации Садчикова М.Н.)[1].

3. Учитывая в том числе позицию Конституционного Суда Российской Федерации, согласно которой суверенитет представляет собой «необходимый качественный признак Российской Федерации как государства, характеризующий ее конституционно - правовой статус» (Постановление от 07.06.2000 № 10-П), сложно безоговорочно поддержать вывод диссертанта о том, что «понятие налогового суверенитета … может рассматриваться в качестве … *результата* осуществления государственной власти» (Положение 3, стр. 12 автореферата, стр. 12 диссертации). Вызывает сомнения и корректность тезиса о финансировании «функций» государства посредством реализации суверенных прав («деятельность государства и его функции финансируются посредством реализации суверенных прав в области налогообложения»).

4. В Положении 4, выносимом на защиту (стр. 12 автореферата, стр. 12 диссертации), автором предложен концепт строения внешнего аспекта налогового суверенитета: «его возможно представить в качестве сложной правовой конструкции, состоящей из *ядра, формирующего правосубъектность государства*, и набора суверенных полномочий в налоговой сфере, не затрагивающих саму правосубъектность, которые государство способно передавать на наднациональный уровень или добровольно ограничивать, т.е. временно не реализовывать». Учитывая важность научного тезиса в контексте реализации налогового суверенитета, диссертанту предлагается уточнить, что понимается в данном случае под

---

[1] См.: http://test.ssla.ru/dissertation/referats/12-07-2021-1r.pdf (дата обращения: 27.05.2025).

«ядром», которое формирует правосубъектность государства (в том числе – раскрыть юридическое содержание «ядра»).

5. В Положении 8, выносимом на защиту (стр. 15 автореферата, стр. 15 диссертации), отмечается следующее:

«На основе анализа *современного опыта РФ* в сфере международного налогообложения и внутреннего налогового администрирования установлено, что применение по отношению к государству мер санкционного давления не способно повлиять на его налоговый суверенитет».

Представляется недостаточным обоснование теоретического положения исключительно «опытным» путем. Следовало бы уточнить правовые и доктринальные основы, позволившие оценить влияние экономических санкций на реализацию налогового суверенитета государства.

Высказанные замечания, – главным образом, уточняющего свойства, – не снижают общей положительной оценки диссертационной работы как воспринявшего лучшие достижения финансово-правовой науки самостоятельного многоаспектного научного труда.

Диссертация Гусарова Ильи Романовича по теме: «Правовое регулирование налогового суверенитета государства (на примере Российской Федерации и Федеративной Республики Германия») является *исследованием актуальной проблемы.*

Это самостоятельная, имеющая внутренне единство научная квалификационная работа, содержащая новые научные результаты и положения, выдвигаемые для публичной защиты, свидетельствующая о личном вкладе автора в науку (решение задачи, имеющей значение для развития науки финансового права).

Диссертацию отличает обоснованность теоретических и практических выводов и предложений. Содержание работы соответствует специальности 5.1.2. Публично-правовые (государственно-правовые) науки (направления исследований: Налогообложение и налоговые системы. Налоги, сборы и иные обязательные платежи. Налоговые правоотношения).

ВЫВОДЫ

- Диссертация и автореферат диссертации Гусарова Ильи Романовича ***соответствуют требованиям*** *раздела II. «Критерии, которым должны отвечать диссертации на соискание ученых степеней» Постановления Правительства Российской Федерации от 24.09.2013 № 842 «О порядке присуждения ученых степеней»;*

- соискатель Гусаров Илья Романович ***заслуживает присуждения ученой степени кандидата юридических наук*** *по специальности 5.1.2. Публично-правовые (государственно-правовые) науки.*

Официальный оппонент:
Доктор юридических наук, главный научный сотрудник
Отдела финансового, налогового и бюджетного законодательства
Федерального государственного
научно-исследовательского учреждения
«Институт законодательства и сравнительного правоведения
при Правительстве Российской Федерации»

Хаванова Инна Александровна / _____

«27» мая 2025 г.

Контактные данные:
Телефон: 8(499) 724-21-06; Эл. почта: fin@izak.ru

Специальности, по которым официальным оппонентом защищена диссертация:
12.00.04 – Финансовое право, налоговое право, бюджетное право,
12.00.10 – Международное право; Европейское право

ФГНИУ «Институт законодательства и сравнительного правоведения при Правительстве Российской Федерации» (отдел финансового, налогового и бюджетного законодательства)
Адрес места работы: 117218, г. Москва, ул. Б. Черемушкинская, д.34
Телефон: 8(499) 724-21-06
Эл. почта: fin@izak.ru