

**ОТЗЫВ**  
**официального оппонента**  
**на диссертацию Боровского Антона Анатольевича**  
**на тему «Налоговый суверенитет в условиях глобализации**  
**мирохозяйственных связей», представленную на соискание ученой степени**  
**кандидата экономических наук по специальности 08.00.10 – финансы,**  
**денежное обращение и кредит**

**1. Соответствие диссертации специальности и отрасли науки, по которым она представлена к защите.** Диссертация Боровского Антона Анатольевича соответствует отрасли науки (экономические науки) и паспорту специальности 08.00.10 – финансы, денежное обращение и кредит, по которой она представлена к защите, а также удовлетворяет требованиям п. 20, 21 «Положения о присуждении ученых степеней и присвоении ученых званий в Республике Беларусь», утвержденного Указом Президента Республики Беларусь 17.11.2004 г. № 560 в ред. от 02.06.2022 N 190.

В рамках диссертационной работы соискатель развил теоретическую базу для понятия «налоговый суверенитет» и дал ему авторское определение. Углубленный анализ уровня конкурентоспособности и гармонизации налоговых систем стран ЕАЭС позволил разработать авторскую методику анализа конкурентоспособности налоговых систем стран в интеграционных формированиях, а также оптимизационную математическую модель, которая позволяет произвести оценку дальнейших путей развития налоговых систем стран. Заключительным этапом диссертационного исследования соискателя стала разработка дальнейших мер по укреплению налогового суверенитета Республики Беларусь в условиях участия в интеграционном формировании – ЕАЭС.

Представленные соискателем научные положения, выводы и рекомендации обладают высокой степенью обоснованности и достоверности поскольку опираются на работы ученых-экономистов, нормативные правовые акты, а также теоретические, статистические методы анализа данных и математические методы построения моделей.

Тема диссертационной работы и полученные результаты соответствуют основным приоритетным направлениям социально-экономического развития Республики Беларусь, в частности принципам Программы социально-экономического развития Республики Беларусь на 2016–2020 и 2021–2025 год.

**2. Актуальность темы диссертации.** Современная организационно-правовая модель мироустройства представляет собой систему, в которой сосуществуют и соперничают не столько сами государства, а сколько группы государств, т. е. государства просто вынуждены в силу объективной необходимости вступать в союзы и объединения, что в определенной мере отражается на суверенитете государства. Усиление межгосударственного сотрудничества и масштабность процессов интеграции делают необходимыми передачу части суверенных прав на надгосударственный уровень. При этом

взаимодействие государств при решении локальных и глобальных проблем в современных условиях сталкивается с вопросом сохранения и усиления собственного суверенитета, в том числе налогового суверенитета.

Желание стран сохранить и укрепить налоговый суверенитет в условиях глобализации мирохозяйственных связей сталкивается с тремя факторами – налоговой гармонизацией, налоговой конкуренцией, глобальной налоговой координацией. Указанные факторы являются ключевыми в современных отношениях между странами в области налогов и налогообложения, поэтому также становятся ключевыми для определения путей дальнейшего сохранения и укрепления налогового суверенитета, однако противоречивость представленных факторов существенно усложняет данную задачу.

Существующие ранее работы ученых и исследователей не разделяли понятие налоговый суверенитет и фискальный суверенитет и рассматривали их как тождественные. Кроме того, исследования влияния глобализации на налоговые системы стран никогда не рассматривалось в совокупности с тремя факторами, в частности налоговой гармонизацией, налоговой конкуренцией и налоговой координацией.

Таким образом, развитие мировой экономики, а также интеграционных связей стран ЕАЭС создает новые вызовы и противоречия, вызванные конкурентоспособностью и гармонизацией налоговых систем, которые необходимо актуализировать, исследовать и оценивать. Все указанное и определяет актуальность диссертационной работы соискателя, целью которой является развитие теоретической базы для понятия «налоговый суверенитет», определение возможных путей по сохранению и укреплению налогового суверенитета Республики Беларусь в условиях глобализации мирохозяйственных связей.

Диссертация соискателя состоит из введения, общей характеристики работы, трех глав, заключения, библиографического списка, включающего 158 наименований, и приложений. Работа изложена на 179 страницах. Объем, занимаемый 21 рисунком, 17 таблицами, 17 приложениями, библиографическим списком, составляет 71 страницу.

**3. Степень новизны результатов, полученных в диссертации, и выносимых на защиту.** Научная новизна полученных результатов Боровского Антона Анатольевича состоит в разработке теоретико-методологических положений, обеспечивающих развитие понятия «налоговый суверенитет», разработке и оценке путей по укреплению налогового суверенитета Республики Беларусь в условиях глобализации мирохозяйственных связей.

В процессе подготовки диссертационного исследования соискатель получил ряд результатов, которые обладают научной новизной, позволяют обосновать научные положения и сформулировать практические рекомендации, в частности:

1. Развита теоретико-методологическая основа в отношении определения понятия «налоговый суверенитет», как системы финансово-экономических отношений между государствами, основанных на соблюдении национальных

интересов, связанных с обеспечением государственных бюджетов стран необходимыми налоговыми доходами, при одновременном соблюдении установленных условий взаимодействия с другими странами.

В рамках развития теоретической базы сформирована система мер по реализации налогового суверенитета, которая заключается в проведении целенаправленных действий на различных уровнях государственной власти (национальных и наднациональных), основанных на принципах законности, объективности, единства, эффективности и глобальности. Указанные принципы направлены на построение такой налоговой системы государства, которая обеспечивала бы эффективное формирование и рост бюджета страны за счет налоговых поступлений при одновременном соблюдении установленных условий взаимодействия с иными странами.

2. Определена совокупность ключевых факторов, влияющих на сохранение и достижение налогового суверенитета в условиях глобализации мирохозяйственных связей.

Страны, взаимодействующие в границах интеграционных объединений, а также отдельные страны, сталкиваются с тремя ключевыми факторами, которые влияют на развитие налоговых систем: налоговая гармонизация; налоговая конкуренция; глобальная налоговая координация.

Проведен комплексный анализ влияния интеграции государств на их налоговые системы и налоговый суверенитет, а также определены дальнейшие пути по сохранению приемлемого уровня властных полномочий страны в налоговой сфере с учетом одновременного действия трех указанных факторов.

3. Выполнен анализ уровня гармонизации и конкурентоспособности Республики Беларусь в условиях участия в интеграционном формировании ЕАЭС. Разработана авторская методика комплексной оценки уровня конкурентоспособности налоговой системы в виде расчета сводного индекса конкурентоспособности.

В результате анализа уровня гармонизации налоговых систем стран ЕАЭС определены две группы стран ЕАЭС: первая группа стран – Республика Беларусь, Республика Армения и Российская Федерация; вторая группа – Киргизская Республика и Республика Казахстан. Это обуславливает наличие двух возможных и абсолютно противоположных вариантов гармонизации налоговых ставок и налоговых систем, что может затруднять общую экономическую интеграцию между странами ЕАЭС.

С целью проведения комплексного анализа уровня конкурентоспособности налоговых систем стран ЕАЭС разработана многофакторная методика, включающая в себя количественные и качественные показатели. Используемая методика позволила получить комплексную оценку налоговых систем и рассчитать сводный индекс конкурентоспособности с применением многокритериального метода SAW (Simple Additive Weighting). Использование ряда статистических инструментов позволило исключить негативные аспекты сравнения разноплановых показателей и привести полученные данные к единому репрезентативному виду (коэффициент



конкордации Кенделла, проверка полученного коэффициента на предмет согласованности и значимости).

Расчет сводного индекса конкурентоспособности показал, что налоговая система Республики Беларусь имеет много общего с налоговой системой Российской Федерации, но существенно отстает от Республики Казахстан и Киргизской Республики. Высокий уровень налоговой конкурентоспособности страны позволяет эффективно отстаивать свои интересы в рамках сохранения и укрепления налогового суверенитета в интеграционных процессах.

4. Разработана оптимизационная математическая модель оценки сценариев развития системы налогов Республики Беларусь с точки зрения обеспечения налогового суверенитета страны в условиях участия в интеграционном формировании ЕАЭС.

Для целей апробации оптимизационной модели разработан граф, включающий 12 сценариев, предполагающих изменения при взимании прямых и косвенных налогов.

Целевыми критериями оптимизационной модели являлись:  $f_1$  – налоговые доходы консолидированного бюджета страны;  $f_2$  – сводный индекс налоговой конкурентоспособности. Взаимосвязь целевых критериев установлена и подтверждена в ходе проведения регрессионного анализа.

Целевая функция оптимизационной модели предполагает подбор такого оптимального сценария, в рамках которого при наибольшем росте сводного индекса налоговой конкуренции произойдет наименьшее сокращение доходов бюджета (при наличии ограничения на максимально возможное сокращение налоговых доходов бюджета в размере 5,0 %).

Выбор оптимального сценария происходил исходя из значения целевой функции, рассчитанного как сумма динамики налоговых доходов в бюджет и динамики сводного индекса налоговой конкурентоспособности в каждом сценарии.

Систематизация полученных результатов позволила сделать вывод о том, что оптимальным сценарием развития системы налогов Республики Беларусь является доведение ставки НДС до среднего уровня по странам ЕАЭС при одновременном сохранении текущих ставок по основным прямым налогам, что позволит повысить сводный индекс конкурентоспособности на 1,7 % при сокращении налоговых доходов бюджета на 1,4 %. Реализация данного сценария предполагает ежегодный прирост прямых иностранных инвестиций в экономику страны в размере 9 196,53 млн руб. за счет повышения сводного индекса конкурентоспособности.

5. Разработан комплекс мер, направленных на укрепление налогового суверенитета Республики Беларусь при участии в интеграционном формировании и в условиях глобализации мирохозяйственных связей.

В основу предложенных мер заложены инструменты налоговой гармонизации и налоговой конкуренции. Предполагается переход к уровню ставки НДС, равной средневзвешенному значению по странам ЕАЭС, совершенствование взимания косвенных налогов между странами ЕАЭС,

установление идентичного набора льгот и преференций и сокращение перечня льгот, не имеющих отношения к повышению конкурентоспособности экономики. На данном этапе наиболее рациональным является сохранение уровня ставок прямых налогов на имеющемся уровне. Для повышения конкурентоспособности страны целесообразно упростить налогообложение малого и среднего бизнеса, а также проводить дальнейшую цифровизацию процессов налогообложения.

**4. Обоснованность и достоверность выводов и рекомендаций, сформулированных в диссертации.** Представленная соискателем работа включает анализ и обобщение значительного объема научной литературы, отражающей накопление знаний как об институте налогообложения, так и о смежных областях, позволяющих сформировать комплексное знание по предмету исследования. Автором конкретизирована методология исследования, которая позволила получить научный результат, расширяющий область исследования финансовой науки и, в частности, теории налогообложения. Соответственно, обоснованность и достоверность заключительных выводов и рекомендаций, изложенных в диссертации, базируется на научном анализе широкого круга результатов теоретических, аналитических и практических исследований, представленных в отечественной и иностранной литературе, а также собственном обобщении выявленных закономерностей и тенденций.

Примененный аналитический аппарат и математический инструментарий является уместным и соответствует предметной области, уровню и решаемым задачам. Практические рекомендации обосновываются теоретическими положениями работы и являются их логическим продолжением. Статистические данные верифицируемы и представлены официальными источниками информации, нормативно-правовые документы включают акты белорусского законодательства и законодательства стран ЕАЭС, а также документы международных организаций.

Апробация результатов исследования при выполнении научно-исследовательских работ (что подтверждено актами) свидетельствует о применимости выводов и рекомендаций в практике работы компетентных ведомств и организаций.

**5. Научная, практическая, экономическая, социальная значимость результатов диссертации с указанием рекомендаций по их использованию.** Результаты исследования имеют научно-практическое значение и могут быть использованы в ходе учебного процесса, формируя теоретическую базу понятия «налоговой суверенитет», а также имеют прикладной характер на уровне государственного управления для определения путей дальнейшего развития налоговой системы Республики Беларусь, сохранения и укрепления налогового суверенитета.

Практическая значимость полученных результатов состоит в том, что они учтены в проектной деятельности ООО «Эрнст энд Янг – оценка и консультационные услуги», деятельности Министерства по налогам и сборам

Республики Беларусь. Вместе с тем результаты исследования применяются и в учебном процессе БГЭУ.

Результаты исследования использованы в рамках проектной работы компании ООО «Эрнст энд Янг – оценка и консультационные услуги», в частности при проведении макроэкономического анализа налоговых систем стран ЕАЭС, а также при построении макроэкономических финансовых моделей со сценарным подходом (акт внедрения от 4 февраля 2020 г.).

Результаты исследования в части развития теоретико-методологических основ понятия «налоговый суверенитет» применяются в учебном процессе УО «Белорусский государственный экономический университет» в курсах «Теория налогов» и «Налогообложение международного бизнеса и трансфертное ценообразование», что подтверждается актом внедрения от 20 сентября 2020 г.

Результаты исследования использованы Министерством по налогам и сборам Республики Беларусь при выполнении темы НИР «Обоснование реформирования налоговой системы на современном этапе развития национальной экономики Республики Беларусь», в частности авторские аналитические материалы, отраженные в параграфах 2.3 «Внешние условия формирования стратегии налоговой реформы в условиях гармонизации налогообложения в рамках ЕАЭС» и 3.5 «Налоговая стратегия в условиях ЕАЭС» подготовленной работы в рамках НИР (акт внедрения 31 мая 2021г.).

Предложенные рекомендации могут быть учтены при реализации Национальной стратегии устойчивого социально-экономического развития Республики Беларусь на период до 2030 г., Концепции Национальной стратегии устойчивого развития Республики Беларусь на период до 2035 г.

Социально-экономическая значимость состоит в том, что реализация теоретических и практических положений диссертации, являющихся новациями, будет способствовать обеспечению экономического роста за счет усиления налогового суверенитета Республики Беларусь, а также содействовать повышению инвестиционной привлекательности и конкурентоспособности страны.

**6. Опубликованность результатов диссертации в научной печати.** По теме диссертации опубликовано 15 научных работ, в том числе 5 статей (1 – в соавторстве) в научных рецензируемых журналах (общий объем – 5,02 авторского листа), 1 коллективная монография (общий объем – 1,86 авторского листа), 9 – в материалах конференций и иных публикациях. Объем публикаций, соответствующих п. 19 Положения о присуждении ученых степеней и присвоении ученых званий в Республике Беларусь, составляет 6,88 авторского листа.

Основные положения, выводы и результаты исследования докладывались и апробированы на международных и республиканских научно-практических конференциях.

**7. Соответствие оформления диссертации требованиям ВАК.** Оформление диссертации в целом, ее отдельных составляющих, автореферата соответствует требованиям Инструкции по оформлению



диссертаций и автореферата, утвержденной Президиумом ВАК Беларуси от 28 февраля 2014 года № 3 (в редакции постановления ВАК от 22 августа 2022 № 5). Диссертация написана на высоком профессиональном уровне. Автореферат полностью раскрывает содержание диссертации, кратко отражает ее основные положения, полученные результаты и выводы, что подтверждает умение автора работать с научной литературой, использовать методологический инструментарий. Представленная диссертационная работа отличается логической последовательностью в изложении научного материала и выполнена в соответствии с установленными требованиями.

**8. Соответствие научной квалификации соискателя.** Диссертация на тему «Налоговый суверенитет в условиях глобализации мирохозяйственных связей» представляет собой самостоятельную, законченную, научно-квалификационную работу. Актуальность и сложность выбранной темы, уровень специальных знаний, социальная и экономическая эффективность результатов исследования позволяют утверждать, что соискатель Боровский Антон Анатольевич является подготовленным специалистом экономического профиля. Его научная квалификация, профессиональные компетенции в области налогообложения позволяют самостоятельно формулировать гипотезы и проводить исследование сложных экономических научных и практических задач и проблем. По квалификации и глубине понимания предметной области исследования соискатель соответствует требованиям, предъявляемым к соискателям ученой степени кандидата экономических наук по специальности 08.00.10 – финансы, денежное обращение и кредит.

**9. Недостатки диссертации.** Диссертация содержит ряд ценных положений и рекомендаций, выносимых соискателем на защиту, является законченным, самостоятельным научным исследованием. Вместе с тем, следует отметить наличие некоторых недостатков и дискуссионных моментов в представленном диссертационном исследовании:

1. В представленной диссертации раздел 1.2 назван как «Современные вызовы перед налоговым суверенитетом», где определены мировые тенденции, влияющие на содержание налогового суверенитета, а также факторы, влияющие на развитие налоговых систем и налогового суверенитета. При этом не конкретизируются современные вызовы, стоящие перед налоговым суверенитетом, а также их отличие от указанных мировых тенденций.

2. В разделе 1.3 диссертации на стр. 35-36 работы автором перечислены принципы налогового суверенитета, но не определен личный вклад автора и научная новизна предлагаемых принципов, которые достаточно схожи с известными принципами налогообложения.

3. В разделе 2.2 работы не определены критерии отбора 4-х качественных показателей (стр. 69-70), например, не обоснован выбор прогрессивных ставок налогов. Вместе с тем возникает вопрос о возможности использования в качестве критерия налоговые льготы, а также о целесообразности применения субиндексов в модели.

4. В разделе 2.2 диссертационной работы не обоснован выбор многокритериального метода SAW для расчета сводного индекса конкурентоспособности (стр.71) из ряда существующих других методов подсчета сводного индекса.

5. В разделе 3.3 на стр.124-125 работы представлена матрица функциональной ответственности отдельных государственных органов, где определено распределение обязанностей и функций по реализации мероприятий госорганов. При этом нет анализа существующего распределения обязанностей и функций государственных органов, его преимуществ и недостатков. В тексте работы говорится о том, что должно быть по вопросам ответственности, контроля, обязанностей госорганов, но не определено то, что уже существует сегодня в рамках выполнения своих обязанностей государственными органами.

6. В диссертационной работе, в разделе 3.3 говорится о введении единых наиболее эффективных налоговых льгот на территории стран-членов ЕАЭС. При этом хотелось бы уточнить положение относительно налоговых льгот, какие из них являются наиболее эффективными в условиях повышения налоговой конкурентоспособности страны и её налогового суверенитета (стр. 126).

7. Тема диссертационного исследования, несомненно, актуальна и значима. Автор работы внес существенный вклад в дальнейшее развитие системы налогообложения. При этом хотелось бы уточнить следующий вопрос: какое влияние оказывает глобализация мирохозяйственных связей на налоговый суверенитет стран.

Указанные недостатки не снижают значимости выполненного диссертационного исследования, его теоретических положений и практических рекомендаций.

**10. Заключение.** На основании вышеизложенного, диссертационная работа «Налоговый суверенитет в условиях глобализации мирохозяйственных связей», представленная на соискание ученой степени кандидата экономических наук, удовлетворяет требованиям п. 20, 21 «Положения о присуждении ученых степеней и присвоении ученых званий в Республике Беларусь», утвержденного Указом Президента Республики Беларусь 17.11.2004 г. № 560, является квалификационной научной работой по специальности 08.00.10 – финансы, денежное обращение и кредит, и содержит новые научно обоснованные результаты, состоящие в развитии теоретико-методологических положений, обеспечивающих определение налогового суверенитета, разработке подходов по оценке уровня конкурентоспособности налоговых систем и модели, которая позволяет определить и оценить пути по укреплению налогового суверенитета Республики Беларусь в условиях глобализации мирохозяйственных связей, что позволяет её рекомендовать к защите, а ее автор – Боровский Антон Анатольевич – заслуживает присуждения ученой степени кандидата экономических наук за:

1. Развитие теоретических основ налогообложения в условиях усиления интеграционных процессов и глобализации, которые заключаются в уточнении определения понятия «налоговый суверенитет» как системы финансово-



экономических отношений между государствами, основанных на соблюдении национальных интересов, связанных с обеспечением государственных бюджетов стран необходимыми налоговыми доходами, при одновременном соблюдении установленных условий взаимодействия с другими странами.

Предложенный подход позволяет:

– достичь целостности построения стратегии развития национальных налоговых систем посредством акцентирования значимости налоговых доходов при формировании их государственного бюджета в условиях объективного изменения границ налогового суверенитета в результате их участия в интеграционных объединениях;

– сформировать систему мер по реализации налогового суверенитета в условиях участия страны в интеграционных объединениях на основе разработанных принципов налогового суверенитета. Данную систему можно определить как целенаправленные действия различных уровней государственной власти (национальных и наднациональных), основанные на принципах законности, объективности, единства, эффективности и глобальности, которые направлены на построение такой налоговой системы государства, которая обеспечивала бы эффективное формирование и рост доходов бюджета страны за счет налоговых поступлений при одновременном соблюдении установленных условий взаимодействия с иными странами;

– обеспечить развитие теоретико-методологической базы налогового суверенитета, а также систематизацию действий государства по сохранению и укреплению налогового суверенитета страны.

2. Разработку системного подхода к пониманию содержания налогового суверенитета в интеграционном объединении в рамках глобализации при одновременном влиянии на него трех ключевых факторов: налоговой гармонизации; налоговой конкуренции; глобальной налоговой координации. В отличие от существующих подходов к содержанию налогового суверенитета предложенный вариант является инновационным и позволяет провести комплексный анализ влияния интеграции государств на их налоговые системы и налоговый суверенитет, а также определить дальнейшие пути по сохранению приемлемого уровня властных полномочий страны в налоговой сфере с учетом одновременного действия указанных факторов.

3. Разработку методики комплексной оценки уровня конкурентоспособности налоговой системы в виде расчета сводного индекса конкурентоспособности, включающей в себя следующие процедуры:

1) анализ количественных и качественных показателей, которые позволяют провести комплексную оценку конкурентоспособности налоговых систем;

2) расчет сводного индекса конкурентоспособности на основе многокритериального метода SAW (Simple Additive Weighting) с применением ряда статистических инструментов, которые дали возможность исключить негативные аспекты сравнения разноплановых показателей и привести полученные данные в единый репрезентативный вид.

Новизна указанной методики заключается в возможности проведения комплексной оценки конкурентоспособности национальных налоговых систем и определения уровня конкурентоспособности конкретной страны по сравнению с другими анализируемыми странами. Это дает возможность оценить уровень гармонизации и конкурентоспособности системы налогов Республики Беларусь в условиях участия в интеграционном формировании ЕАЭС.


4. Разработку оптимизационной математической модели оценки сценариев развития системы налогов Республики Беларусь с точки зрения обеспечения налогового суверенитета страны в условиях участия в интеграционном формировании ЕАЭС.

Разработанная модель апробирована в рамках цели по максимизации роста сводного индекса налоговой конкурентоспособности и минимизации потерь бюджетных доходов, что обеспечит сохранение и дальнейшее укрепление налогового суверенитета Республики Беларусь. Также установлено ограничение в размере 5,0 % на максимально возможное сокращение налоговых доходов бюджета. Целевая функция предполагает подбор такого оптимального сценария, в рамках которого при наибольшем росте сводного индекса налоговой конкуренции произойдет наименьшее сокращение доходов бюджета. Выбор оптимального сценария происходил исходя из значения целевой функции по каждому из сценариев. Это значение рассчитано как сумма динамики налоговых доходов в бюджет и динамики сводного индекса налоговой конкурентоспособности в каждом сценарии.


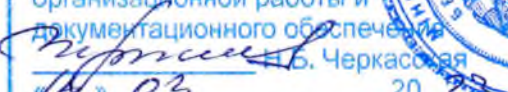
5. Разработку комплекса мер, направленных на сохранение и укрепление налогового суверенитета Республики Беларусь с учетом участия в интеграционном формировании ЕАЭС и в условиях глобализации мирохозяйственных связей. Комплекс мер предполагает проведение конкретных шагов в рамках косвенного и прямого налогообложения, а также прочие шаги со стороны различных органов власти и иных формирований.

Официальный оппонент:

кандидат экономических наук,  
доцент, доцент кафедры  
корпоративных финансов УО  
«Белорусский государственный  
университет»

 Н.А. Мельникова

14.03.2023 г.

подпись  удостоверение  
Начальник управления  
организационной работы и  
документационного обеспечения  
  
г. Минск, Черкасская  
14.03.2023



**ОТЗЫВ**  
**официального оппонента**  
**на диссертацию Боровского Антона Анатольевича**  
**на тему «Налоговый суверенитет в условиях глобализации**  
**мирохозяйственных связей», представленную на соискание ученой степени**  
**кандидата экономических наук по специальности 08.00.10 – финансы,**  
**денежное обращение и кредит**

**1. Соответствие диссертации специальности и отрасли науки, по которым она представлена к защите.** Диссертация Боровского Антона Анатольевича соответствует отрасли науки (экономические науки) и паспорту специальности 08.00.10 – финансы, денежное обращение и кредит, по которой она представлена к защите, а также удовлетворяет требованиям п. 20, 21 «Положения о присуждении ученых степеней и присвоении ученых званий в Республике Беларусь», утвержденного Указом Президента Республики Беларусь 17.11.2004 г. № 560 в ред. от 02.06.2022 N 190.

В рамках диссертации соискатель дает авторское определение понятию «налоговый суверенитет», разрабатывает систему подходов к пониманию налогового суверенитета. Разработанное определение и представленная теоретическая база позволяют определить основные факторы, влияющие на достижение налогового суверенитета в условиях глобализации. Соискатель разрабатывает авторскую методику по анализу уровня гармонизации и конкурентоспособности налоговой системы в интеграционных формированиях, а также оптимизационную математическую модель для оценки дальнейших путей развития налоговой системы. Полученные результаты позволяют определить комплекс мер, направленных на дальнейшее развитие налоговой системы Республики Беларусь, с целью укрепления налогового суверенитета страны.

Формулируемые соискателем научные положения, выводы и рекомендации обладают высокой степенью обоснованности и достоверности благодаря тому, что они опираются на использование методов комплексного подхода к изучению проблемы, сравнительного, эмпирического анализа, синтеза, графической обработки данных. Применение различных статистических и математических инструментов позволяет достичь высокого уровня обоснованности и точности разработанных положений. Исследования соискателя опираются на разработки иных исследователей и ученых, а также подкрепляются нормативно-правовыми актами Республики Беларусь, стран ЕАЭС и международными положениями.

Тема диссертационной работы и полученные результаты соответствуют основным приоритетным направлениям социально-экономического развития Республики Беларусь.

**2. Актуальность темы диссертации.** Экономическое развитие государств в условиях глобализации межхозяйственных связей сталкивается с рядом новых вызовов и угроз, которые могут иметь прямое влияние на устойчивость их



развития и безопасность. В частности, реализация суверенных прав становится все более сложной задачей для традиционного государства.

Современный организационно-правовой уклад мира таков, что страны уже не могут быть полноценными участниками глобального рынка, при этом существовать вне правил и инициатив, которые возникают в мире. Глобальные стандарты, которые предъявляются к странам, способствуют возникновению новых форм конкуренции и соперничества между государствами. Осознавая, что отдельные страны уже не могут защищать свои интересы на глобальном рынке, их правительства иницируют союзы и партнерские объединения. Подобные действия сохраняют угрозы для отдельных стран, особенно менее экономически развитых, так как ведут к отказу от ряда собственных суверенных интересов, отдавая их в жертву подобным союзам и объединениям. Так, усиление сотрудничества государств и масштабность интеграционных процессов приводят к вопросу о передаче ряда суверенных прав на надгосударственный уровень. В таких условиях определение того, что является налоговым суверенитетом для страны становится важнейшей задачей государства для поиска дальнейших направлений развития налоговой системы.

Сохранение и укрепление налогового суверенитета в условиях глобализации и развития интеграционных формирований сопряжено с определением дальнейшей стратегии развития налоговой системы страны, что в свою очередь ставит страны перед противоречивым выбором – определить дальнейший приоритет развития за счет налоговой конкурентоспособности либо за счет налоговой гармонизации. При наличии такого противоречия определение дальнейшей стратегии развития налоговой системы страны и усиление ее налогового суверенитета становится непростой задачей и требует проведения исследований, позволяющих выявить оптимальные дальнейшие пути для налоговых систем стран в интеграционных формированиях. Еще более актуальной данная работа становится в условиях существенной неопределенности в глобальной экономике, вызванной пандемией COVID-19, а также геополитической нестабильностью в восточноевропейском регионе.

Республика Беларусь является членом ЕАЭС, активно выступает и участвует в развитии данного интеграционного формирования. В условиях беспрецедентной санкционной нагрузки на отдельные страны ЕАЭС, для Республики Беларусь становится наиболее важно отстаивать свои интересы в рамках интеграционного формирования на международной арене, проводить последовательную политику, с одной стороны, направленную на развитие ЕАЭС, с другой на укрепление собственного налогового суверенитета. Таким образом, в рамках проведенного исследования соискатель пытается определить пути Республики Беларусь, которые позволят сохранить и усилить налоговый суверенитет в условиях глобализации мирохозяйственных связей и участия в интеграционных формированиях ЕАЭС. Параллельно соискатель решает ряд вопросов, связанных с развитием теоретической базы, связанной с понятием «налоговый суверенитет», определением уровня конкурентоспособности и гармонизации налоговой системы Республики Беларусь в рамках ЕАЭС, а также

разрабатывает оптимизационную математическую модель, которая направлена на оценку возможных сценариев развития налоговой системы Республики Беларусь.

Диссертация соискателя состоит из введения, общей характеристики работы, трех глав, заключения, библиографического списка, включающего 158 наименований, и приложений. Работа изложена на 179 страницах. Объем, занимаемый 21 рисунком, 17 таблицами, 17 приложениями, библиографическим списком, составляет 71 страницу.

**3. Степень новизны результатов, полученных в диссертации, и выносимых на защиту.** В процессе написания диссертации Боровский Антон Анатольевич получил результаты, которые обладают научной новизной, в частности:

1. Развита теоретико-методологическая основа в отношении определения понятия «налоговый суверенитет», как системы финансово-экономических отношений между государствами, основанных на соблюдении национальных интересов, связанных с обеспечением государственных бюджетов стран необходимыми налоговыми доходами, при одновременном соблюдении установленных условий взаимодействия с другими странами.

В рамках развития теоретической базы сформирована система мер по реализации налогового суверенитета, которая заключается в проведении целенаправленных действий на различных уровнях государственной власти (национальных и наднациональных), основанных на принципах законности, объективности, единства, эффективности и глобальности. Указанные принципы направлены на построение такой налоговой системы государства, которая обеспечивала бы эффективное формирование и рост бюджета страны за счет налоговых поступлений при одновременном соблюдении установленных условий взаимодействия с иными странами.

2. Определена совокупность ключевых факторов, влияющих на сохранение и достижение налогового суверенитета в условиях глобализации мирохозяйственных связей.

Страны, взаимодействующие в границах интеграционных объединений, а также отдельные страны, сталкиваются с тремя ключевыми факторами, которые влияют на развитие налоговых систем: налоговая гармонизация; налоговая конкуренция; глобальная налоговая координация.

Проведен комплексный анализ влияния интеграции государств на их налоговые системы и налоговый суверенитет, а также определены дальнейшие пути по сохранению приемлемого уровня властных полномочий страны в налоговой сфере с учетом одновременного действия трех указанных факторов.

3. Выполнен анализ уровня гармонизации и конкурентоспособности Республики Беларусь в условиях участия в интеграционном формировании ЕАЭС. Разработана авторская методика комплексной оценки уровня конкурентоспособности налоговой системы в виде расчета сводного индекса конкурентоспособности.

В результате анализа уровня гармонизации налоговых систем стран ЕАЭС определены две группы стран ЕАЭС: первая группа стран – Республика Беларусь, Республика Армения и Российская Федерация; вторая группа – Киргизская Республика и Республика Казахстан. Это обуславливает наличие двух возможных и абсолютно противоположных вариантов гармонизации налоговых ставок и налоговых систем, что может затруднять общую экономическую интеграцию между странами ЕАЭС.

С целью проведения комплексного анализа уровня конкурентоспособности налоговых систем стран ЕАЭС разработана многофакторная методика, включающая в себя количественные и качественные показатели. Методика позволила получить комплексную оценку налоговых систем и рассчитать сводный индекс конкурентоспособности с применением многокритериального метода SAW (Simple Additive Weighting). Использование ряда статистических инструментов позволило исключить негативные аспекты сравнения разноплановых показателей и привести полученные данные к единому репрезентативному виду (коэффициент конкордации Кенделла, проверка полученного коэффициента на предмет согласованности и значимости).

Расчет сводного индекса конкурентоспособности показал, что налоговая система Республики Беларусь имеет много общего с налоговой системой Российской Федерации, но существенно отстает от Республики Казахстан и Киргизской Республики. Высокий уровень налоговой конкурентоспособности страны позволяет эффективно отстаивать свои интересы в рамках сохранения и укрепления налогового суверенитета в интеграционных процессах.

4. Разработана оптимизационная математическая модель оценки сценариев развития системы налогов Республики Беларусь с точки зрения обеспечения налогового суверенитета страны в условиях участия в интеграционном формировании ЕАЭС.

Для целей апробации оптимизационной модели разработан граф, включающий 12 сценариев, предполагающих изменения при взимании прямых и косвенных налогов.

Целевыми критериями оптимизационной модели являлись:  $f_1$  – налоговые доходы консолидированного бюджета страны;  $f_2$  – сводный индекс налоговой конкурентоспособности. Взаимосвязь целевых критериев установлена и подтверждена в ходе проведения регрессионного анализа.

Целевая функция оптимизационной модели предполагает подбор такого оптимального сценария, в рамках которого при наибольшем росте сводного индекса налоговой конкуренции произойдет наименьшее сокращение доходов бюджета (при наличии ограничения на максимально возможное сокращение налоговых доходов бюджета в размере 5,0 %).

Выбор оптимального сценария происходил исходя из значения целевой функции, рассчитанного как сумма динамики налоговых доходов в бюджет и динамики сводного индекса налоговой конкурентоспособности в каждом сценарии.



Систематизация полученных результатов позволила сделать вывод о том, что оптимальным сценарием развития системы налогов Республики Беларусь является доведение ставки НДС до среднего уровня по странам ЕАЭС при одновременном сохранении текущих ставок по основным прямым налогам, что позволит повысить сводный индекс конкурентоспособности на 1,7 % при сокращении налоговых доходов бюджета на 1,4 %. Реализация данного сценария предполагает ежегодный прирост прямых иностранных инвестиций в экономику страны в размере 9 196,53 млн руб. за счет повышения сводного индекса конкурентоспособности.

5. Разработан комплекс мер, направленных на укрепление налогового суверенитета Республики Беларусь при участии в интеграционном формировании и в условиях глобализации мирохозяйственных связей.

В основу предложенных мер заложены инструменты налоговой гармонизации и налоговой конкуренции. Предполагается переход к уровню ставки НДС, равной средневзвешенному значению по странам ЕАЭС, совершенствование взимания косвенных налогов между странами ЕАЭС, установление идентичного набора льгот и преференций и сокращение перечня льгот, не имеющих отношения к повышению конкурентоспособности экономики. На данном этапе наиболее рациональным является сохранение уровня ставок прямых налогов на имеющемся уровне. Для повышения конкурентоспособности страны целесообразно упростить налогообложение малого и среднего бизнеса, а также проводить дальнейшую цифровизацию процессов налогообложения.

**4. Обоснованность и достоверность выводов и рекомендаций, сформулированных в диссертации.** Обоснованность и достоверность выводов и рекомендаций, изложенных в диссертации, объясняется тем, что они базируются на научном анализе и систематизации теоретических, аналитических материалов, результатах практических исследований отечественных и зарубежных авторов. Существенную роль в обосновании результатов сыграла используемая методология исследования, в частности теоретические методы анализа, такие как обобщение, классификация, синтез, индукция и дедукция, а также статистические и математические методы анализа данных и построения моделей.

**5. Научная, практическая, экономическая, социальная значимость результатов диссертации с указанием рекомендаций по их использованию.** Научное и практическое применение результатов диссертационного исследования подтверждается их применением в работе компетентных ведомств, организаций, а также учреждения образования. У соискателя имеется три акта внедрения, в частности:

Акт внедрения от ООО «Эрнст энд Янг – оценка и консультационные услуги». Результаты исследования использованы в рамках проектной работы международной организации при проведении макроэкономического анализа налоговых систем стран ЕАЭС, а также при построении макроэкономических

финансовых моделей со сценарным подходом (акт внедрения от 4 февраля 2020 г.).

Акт внедрения от УО «Белорусский государственный экономический университет». Результаты исследования в части развития теоретико-методологических основ понятия «налоговый суверенитет» применяются в учебном процессе в курсах «Теория налогов» и «Налогообложение международного бизнеса и трансфертное ценообразование» (акт внедрения от 20 сентября 2020 г.).

Акт внедрения от Министерством по налогам и сборам Республики Беларусь. Результаты исследования использованы при выполнении темы НИР «Обоснование реформирования налоговой системы на современном этапе развития национальной экономики Республики Беларусь», в частности авторские аналитические материалы, отраженные в параграфах 2.3 «Внешние условия формирования стратегии налоговой реформы в условиях гармонизации налогообложения в рамках ЕАЭС» и 3.5 «Налоговая стратегия в условиях ЕАЭС» подготовленной работы в рамках НИР (акт внедрения 31 мая 2021 г.).

Тема диссертации соответствует основным направлениям фундаментальных и прикладных исследований в области налогообложения. Работа выполнялась с учетом плана научных исследований, проводимых УО «Белорусский государственный экономический университет», в частности при выполнении научно-исследовательской работы «Обоснование реформирования налоговой системы на современном этапе развития национальной экономики Республики Беларусь» (в период 2019/2020 учебный год).

Тема диссертационной работы соответствует основным приоритетным направлениям социально-экономического развития Республики Беларусь, в частности принципам Программы социального-экономического развития Республики Беларусь на 2016–2020 и 2021–2025 год.

Социально-экономическая значимость диссертационного исследования выражается в развитии теоретической базы в области налогообложения, а также в выявлении прикладных путей развития налоговой системы Республики Беларусь, будет способствовать обеспечению экономического роста за счет усиления налогового суверенитета Республики Беларусь, а также содействовать повышению инвестиционной привлекательности и конкурентоспособности страны.

**6. Опубликованность результатов диссертации в научной печати.** По теме диссертации опубликовано 15 научных работ, в том числе 5 статей (1 – в соавторстве) в научных рецензируемых журналах (общий объем – 5,02 авторского листа), 1 коллективная монография (общий объем – 1,86 авторского листа), 9 – в материалах конференций и иных публикациях. Объем публикаций, соответствующих п. 19 Положения о присуждении ученых степеней и присвоении ученых званий в Республике Беларусь, составляет 6,88 авторского листа.

Основные положения, выводы и результаты исследования докладывались и апробированы на международных и республиканских научно-практических конференциях.

**7. Соответствие оформления диссертации требованиям ВАК.** Диссертация и автореферат оформлены в соответствии с Инструкцией о порядке оформления квалификационной научной работы (диссертации) на соискание ученой степени кандидата наук, автореферата и публикаций по теме диссертации, утвержденной Постановлением Высшей аттестационной комиссии Республики Беларусь № 3 от 28.02.2014 г. (в редакции от 22.08.2022). Рукопись автореферата отражает содержание исследования и положения, выносимые автором на защиту.

**8. Соответствие научной квалификации соискателя.** Актуальность и сложность выбранной темы, уровень специальных знаний, социальная и экономическая значимость результатов позволяет заключить, что соискатель Боровский Антон Анатольевич является подготовленным специалистом экономического профиля. Его научные квалификации и профессиональные знания в области налогообложения позволяют самостоятельно формировать гипотезы и проводить исследования экономических научных и практических задач и проблем. Квалификация и глубина понимания предметной области исследования позволяет говорить о том, что соискатель соответствует требованиям, предъявляемым к соискателям ученой степени кандидата экономических наук по специальности 08.00.10 – «Финансы, денежное обращение и кредит».

**9. Недостатки диссертации.** Отмечая научную новизну и практическую значимость диссертационного исследования, также хочется обратить внимание на некоторые недостатки, присущие диссертации:

1. Автор определяет в диссертационном исследовании три глобальных фактора, влияющих на налоговый суверенитет страны – налоговая гармонизация, налоговая конкуренция и налоговая координация. В последующем автор проводит углубленный анализ налоговой гармонизации и налоговой конкурентоспособности Республики Беларусь в условиях участия в интеграционном формировании ЕАЭС. В то же время исследование такого фактора как налоговая координация остается на уровне изучения его теоретических аспектов, т. е. не имеет продолжения в отношении Республики Беларусь и не отражено в рамках мер, направленных на дальнейшее укрепление налогового суверенитета страны.

2. Значение целевой функции по каждому из предложенных сценариев развития налогового суверенитета определено как сумма динамики налоговых доходов в бюджет по конкретному сценарию и динамики сводного индекса налоговой конкурентоспособности по конкретному сценарию. При этом, по мнению оппонента, автором не в полной мере раскрыт возможный потенциал значения целевой функции по результатам апробации математической модели. Так, автор использует данное значение лишь для выбора оптимального сценария развития налоговой системы Республики Беларусь, однако, с учетом



потенциальных доработок, значение целевой функции может стать новым коэффициентом, позволяющим количественно оценить уровень налогового суверенитета страны.

3. В качестве дискуссионного вопроса можно выделить отсутствие анализа влияния на налоговый суверенитет Республики Беларусь подписания интеграционных соглашений между Республикой Беларусь и Российской Федерацией, в частности введение единого Налогового кодекса и последующее усиление интеграции между двумя странами.

Указанные недостатки не снижают значимости теоретических выводов и практических рекомендаций, представленных в данной диссертации.

**10. Заключение.** Диссертация на тему «Налоговый суверенитет в условиях глобализации мирохозяйственных связей» представляет собой оригинальное, законченное и обоснованное научное исследование, обладающее научной новизной и практической значимостью. Диссертация удовлетворяет требованиям п. 20, 21 «Положения о присуждении ученых степеней и присвоении ученых званий в Республике Беларусь», утвержденного Указом Президента Республики Беларусь 17.11.2004 г. № 560, является квалификационной научной работой, которая содержит новые научно обоснованные результаты.

Исходя из указанного выше, Боровский Антон Анатольевич заслуживает присуждения ученой степени кандидата экономических наук по специальности 08.00.10 – финансы, денежное обращение и кредит за следующие научные разработки:

1. Развитие теоретических основ налогообложения в условиях усиления интеграционных процессов и глобализации, которые заключаются в уточнении определения понятия «налоговый суверенитет» как системы финансово-экономических отношений между государствами, основанных на соблюдении национальных интересов, связанных с обеспечением государственных бюджетов стран необходимыми налоговыми доходами, при одновременном соблюдении установленных условий взаимодействия с другими странами.

Предложенный подход позволяет:

- достичь целостности построения стратегии развития национальных налоговых систем посредством акцентирования значимости налоговых доходов при формировании их государственного бюджета в условиях объективного изменения границ налогового суверенитета в результате их участия в интеграционных объединениях;

- сформировать систему мер по реализации налогового суверенитета в условиях участия страны в интеграционных объединениях на основе разработанных принципов налогового суверенитета. Данную систему можно определить как целенаправленные действия различных уровней государственной власти (национальных и наднациональных), основанные на принципах законности, объективности, единства, эффективности и глобальности, которые направлены на построение такой налоговой системы государства, которая обеспечивала бы эффективное формирование и рост

доходов бюджета страны за счет налоговых поступлений при одновременном соблюдении установленных условий взаимодействия с иными странами;

– обеспечить развитие теоретико-методологической базы налогового суверенитета, а также систематизацию действий государства по сохранению и укреплению налогового суверенитета страны.

2. Разработку системного подхода к пониманию содержания налогового суверенитета в интеграционном объединении в рамках глобализации при одновременном влиянии на него трех ключевых факторов: налоговой гармонизации; налоговой конкуренции; глобальной налоговой координации. В отличие от существующих подходов к содержанию налогового суверенитета предложенный вариант является инновационным и позволяет провести комплексный анализ влияния интеграции государств на их налоговые системы и налоговый суверенитет, а также определить дальнейшие пути по сохранению приемлемого уровня властных полномочий страны в налоговой сфере с учетом одновременного действия указанных факторов.

3. Разработку методики комплексной оценки уровня конкурентоспособности налоговой системы в виде расчета сводного индекса конкурентоспособности, включающей в себя следующие процедуры:

1) анализ количественных и качественных показателей, которые позволяют провести комплексную оценку конкурентоспособности налоговых систем;

2) расчет сводного индекса конкурентоспособности на основе многокритериального метода SAW (Simple Additive Weighting) с применением ряда статистических инструментов, которые дали возможность исключить негативные аспекты сравнения разноплановых показателей и привести полученные данные в единый репрезентативный вид.

Новизна указанной методики заключается в возможности проведения комплексной оценки конкурентоспособности национальных налоговых систем и определения уровня конкурентоспособности конкретной страны по сравнению с другими анализируемыми странами. Это дает возможность оценить уровень гармонизации и конкурентоспособности системы налогов Республики Беларусь в условиях участия в интеграционном формировании ЕАЭС.

4. Разработку оптимизационной математической модели оценки сценариев развития системы налогов Республики Беларусь с точки зрения обеспечения налогового суверенитета страны в условиях участия в интеграционном формировании ЕАЭС.

Разработанная модель апробирована в рамках цели по максимизации роста сводного индекса налоговой конкурентоспособности и минимизации потерь бюджетных доходов, что обеспечит сохранение и дальнейшее укрепление налогового суверенитета Республики Беларусь. Также установлено ограничение в размере 5,0 % на максимально возможное сокращение налоговых доходов бюджета. Целевая функция предполагает подбор такого оптимального сценария, в рамках которого при наибольшем росте сводного индекса налоговой конкуренции произойдет наименьшее сокращение доходов бюджета. Выбор оптимального сценария происходил исходя из значения целевой функции по

каждому из сценариев. Это значение рассчитано как сумма динамики налоговых доходов в бюджет и динамики сводного индекса налоговой конкурентоспособности в каждом сценарии.

5. Разработку комплекса мер, направленных на сохранение и укрепление налогового суверенитета Республики Беларусь с учетом участия в интеграционном формировании ЕАЭС и в условиях глобализации мирохозяйственных связей. Комплекс мер предполагает проведение конкретных шагов в рамках косвенного и прямого налогообложения, а также прочие шаги со стороны различных органов власти и иных формирований.

Официальный оппонент:

Доктор экономических наук,  
профессор,  
профессор кафедры финансов  
УО «Белорусский государственный  
экономический университет»

Т.А. Вerezубова



Подпись удостоверяю  
Начальник отдела кадров  
И.В. Дроздович

15.03.2023 г.