

**В диссертационный совет 02.1.002.02,
созданный на базе ФГНИУ «Институт законодательства
и сравнительного правоведения при
Правительстве Российской Федерации»**

ОТЗЫВ

официального оппонента

на диссертацию Якушева Романа Вячеславовича на тему:

«Примирительная функция налоговых органов»,

представленную на соискание ученой степени

кандидата юридических наук

по специальности 5.1.2. Публично-правовые

(государственно-правовые) науки

Диссертационная работа Якушева Романа Вячеславовича подготовлена на тему: «Примирительная функция налоговых органов» и представлена на соискание ученой степени кандидата юридических наук.

Характеризуя представленное сочинение следует обратить внимание на актуальность, которая выражается в том, что в основе построения современной модели управления государством закладываются принципы снижения административной нагрузки, создание надлежащих условий выстраивания взаимоотношений между органами государства и другими участниками налоговых правоотношений.

Как отмечается автором диссертации «В государственных концепциях развития контроля и надзора подчеркивается значение превенции и диалогового взаимодействия...» (с. 4 диссертации). Такая правовая определенность есть вызов для научного сообщества, связанный с переосмыслением действующих подходов и проектированием новых. Поскольку в работе затрагиваются вопросы выстраивания коммуникации

между разными публичными и частными субъектами правоотношений, то по логике такая форма взаимодействия актуализируется и в сфере, где наблюдается высокая частота конфликтов, в частности в налоговых спорах.

Обосновывая актуальность научного исследования, исследователь отмечает большой спектр компетенций налоговых органов, начиная от регистрационных действий и вплоть до института досудебного разрешения споров. Тем не менее, практика порождает большое количество вопросов при рассмотрении налоговых споров, использование разного рода инструментария, включая из смежных с налоговыми сфер деятельности. До сих пор законодательно не очерчены некоторые процедурные этапы, которые активно используются в налоговых правоотношениях, например институт предпроверочного анализа или институт рассмотрения налоговых споров с участием профессионального медиатора, введенный в октябре 2025 года.

С учетом накопленного и вновь формируемого инструментария тема диссертации приобретает жизнеспособность и интерес в контексте раскрытия сущности примирительной функции, как самостоятельного элемента государственного управления, и типологизации налоговых конфликтов, выработке единых принципов осуществления налоговыми органами деятельности по управлению конфликтами.

Романом Вячеславовичем четко сформулирована цель правового исследования, которая выражается в конструировании концептуальных положений о примирительной функции налоговых органов, разработке и обосновании механизмов ее реализации, а также формулировании предложений и научно-практических рекомендаций, направленных на развитие доктрины публичного права и на совершенствование законодательства Российской Федерации и правоприменительной практики в указанной сфере.

Цель работы позволила выделить такие задачи как поиск функционального профиля налогового органа как органа государственной власти; классифицирование конфликтов, входящих в круг рассмотрения

налоговыми органами; авторское определение примирительной функции налоговых органов, принципы ее реализации и др. Каждая из прописанных задач нашла отражение в содержательной части научной публикации.

В диссертации использован внушительный научный теоретический потенциал, автор ведет грамотную научную дискуссию на полях своей работы с ведущими представителями науки теории государства и права, административного, финансового и налогового права. В работе нашел отражение методологический подход подготовки диссертации, использовано большое количество нормативно-правовых актов и собран интересный эмпирический материал, который составили данные судебной практики, аналитические и статистические показатели ведомств. Такой обстоятельный подход позволил автору определить новизну диссертации, которая сводится к системному моделированию примирительной функции налоговых органов, правовой механизм реализации которой включает в себя предупреждение и разрешение налоговыми органами конфликтов в сфере их специальной компетенции. Следует отметить, что новизна работы демонстрирует личный вклад автора в подготовку научного труда и нашла отражение в положениях, выносимых на защиту.

Структурно научное исследование включает две главы, восемь параграфов, заключение, библиографический список и два приложения к диссертации.

Первая глава отражает теоретико-правовую основу раскрытия примирительной функции налоговых органов. Автором избран подход определения данной функции через выявление функционала налоговых органов в системе реализации функций исполнительной власти. В этой части диссертации через призму исторического и правового подходов конструируется примирительная функция налоговых органов. Импонирует обращение соискателя к документам налоговой службы, в частности манифесту, миссии и политике в области качества, в которых заложены основные посылы и смыслы работы налоговых органов, включая переход от

исключительно к профискальному к примирительному подходу, где в основе построение диалога между государством и обществом в самом широком его значении и переходя к частному - урегулирование разногласий между налоговым органом и налогоплательщиками.

Во второй части исследования отражено содержание правового механизма реализации примирительной функции налоговыми органами. Здесь Р.В. Якушев детально описывает действующие инструменты, внедряемые налоговыми органами, для упрощения рассмотрения обращений и жалоб, подаваемых налогоплательщиками. Безусловно, находясь в новых реалиях, где основу многих процессов составляют информационные технологии, автором смещен вектор изучения на цифровые технологии как продукт, способствующий оформлению процедурных этапов, что, в свою очередь, провозглашается в общегосударственных стратегиях развития. В частности, анализируется работа АИС «Налог-3», которая представляет собой фундаментальный элемент цифровизации ФНС России. Использование системных данных, заложенных в алгоритме АИС, позволяет выявлять распространенные налоговые споры; устранять системные ошибки в работе программного обеспечения; сокращать административные издержки как внутри подразделений, так и между подразделениями с функционалом методологов; снижать количество жалоб и уровень конфликтности. Отдельной строкой соискателем отмечается, что многообразие процедур разрешения споров, несмотря на возможность использования широкого объема инструментария для защиты интересов налогоплательщиков, порождает споры о выборе способа защиты прав – выборе процедур. В том числе, сервисный подход, составляющий основу работы налоговой службы, помогает в решении и таких задач.

Переходя к анализу положений, вынесенных автором на защиту, следует отметить их содержательность, научную обоснованность, четкий стиль изложения и логику выстраивания положений от общего к частному.

Импонирует авторский подход по вопросу того, что отличительной особенностью конфликтов, разрешаемых налоговыми органами, является совпадение цели у сторон конфликта, поскольку налоговый орган и противостоящий ему участник конфликта стремятся добиться соблюдения закона, а противоречия возникают при оценке их действий применительно к конкретным ситуациям (положение № 1). Действительно, основу контрольных мероприятий составляет проверка на предмет законности исчисления, удержания и уплаты налогов, сборов и страховых взносов. При этом оба участника правоотношений должны придерживаться буквы закона при проведении контрольных мероприятий и следовать единой цели.

Во втором положении диссертант отмечает ограниченность функционала у налогового органа и ситуаций, которые возникают на практике при разрешении конфликта, где часть вопросов связана с законодательным регулированием процессов или необходимостью вынесения судебных решений. Размышляя на эту тему Роман Вячеславович выделяет конфликты, разрешаемые налоговыми органами (что входит в предмет их полномочий), конфликты, с участием налоговых органов и конфликты в сфере компетенции налоговых органов (выходящими за функционал налоговой службы).

Можно поддержать автора в его предложениях законодательного характера, где, в частности, предлагается закрепить примирительную функцию у налогового органа в нормативных правовых источниках, устанавливающих правовой статус налоговых органов, а также во внутренних документах службы, закрепляющих требования к деятельности сотрудника налоговой службы, включая переподготовку и повышение квалификации сотрудников с учетом принципов и целей примирительной функции.

Любое теоретическое исследование приобретает свои правовые очертания когда несет в себе и прикладной характер. Предложения по законодательному преобразованию и интегрированию примирительной

функции относятся именно в данной категории требований диссертационного исследования.

Возможно поддержать автора в его предложениях по закреплению в НК РФ права налогоплательщика на реализацию принципа состязательности при разрешении споров, тем более на практике наблюдается тенденция в сторону состязательности налоговых споров, однако отсутствие правового закрепления не позволяет стороне, оспаривающей решение налогового органа, в полном объеме реализовать возможность по представлению доказательственной базы, использованию стимулирования для раскрытия доказательств, в том числе в вопросах привлечения к ответственности и ряда других.

Следует похвалить автора за высказанные идеи, стиль изложения диссертации, ее содержательный характер, умелое сочетание теории и правоприменительной практики, тактичное отстаивание своей точки зрения и корректную полемику с представителями научного сообщества.

Однако, подготовка отзыва на научное исследование предполагает изложение как комплиментарной части, так и точек для последующего научного роста исследователя.

Критическое прочтение диссертации позволяет высказать ряд замечаний, которые сводятся к следующему:

1. Автор в положении № 10, выносимом на защиту, пишет о необходимости внедрения примирительной функции при проведении профилактических мероприятий конфликтов, возникающих в налоговых правоотношениях. И среди способов проведения таких мероприятий отмечается полезность использования «мягких» мер дабы избежать подавления предпринимательской активности. Какие, по мнению Романа Вячеславовича, «мягкие» меры поспособствуют с одной стороны реализации профилактических мероприятий и, с другой стороны, не оказывают негативного влияния на предпринимательский климат.

2. В положении № 11, выносимом на защиту, исследователь отмечает, что драйвером нового времени становится активное использование цифровых технологий в целях реализации профилактических мероприятий, стандартизации процедур разрешения конфликтов и тому подобного. В целом соглашаясь с мнением диссертанта, поскольку развитие информационно-коммуникационных сетей в разы сокращает многие процессы в налоговой сфере как для сотрудников налогового органа, так и налогоплательщиков, тем не менее, видится необходимость в уточнении как сохранить баланс между использованием механизмов цифровизации и сохранением мягких навыков при урегулировании налоговых конфликтов.

3. Представляется интересным точка зрения исследователя на предлагаемую Национальную модель целевых условий ведения бизнеса, утвержденную Распоряжением Правительства РФ от 29.11.2025 года № 3523-р в контексте развития альтернативных способов досудебного разрешения споров в налоговой сфере. Как видится автору диссертации, с чем связаны такие вызовы и как на практике могут быть реализованы предлагаемые задачи.

4. В положении № 4, выносимом на защиту, диссертантом представлена классификация конфликтов. В этой связи интерес представляет, что для теории и правоприменительной практики дает такое классифицирование спорных ситуаций.

В целом высказанные замечания носят исключительно дискуссионный характер, как проявление интереса к диссертационному исследованию и не снижают общей положительной оценки от прочтения работы.

Полученные диссертантом выводы и представленные на обозрение предложения развивают доктринальное представление о функциях органа исполнительной власти в целом и налоговых органов в частности. Цель автора по систематизации конфликтов, возникающих в сфере налоговых правоотношений, позволила как увидеть все аспекты досудебного порядка урегулирования споров, а также выделить его цели и принципы, определить

условия профилактики конфликтов. Основной канвой в работе прослеживается поиск модели предотвращения формального подхода налогового органа к возникновению конфликтных ситуаций, а также конкретные предложения автора по профилактике конфликтов и принципы использования цифровых и информационных технологий налоговыми органами.

Важно отметить, что предложения, озвученные в диссертации, нашли отражение в публикационной активности автора, что позволяет засвидетельствовать апробацию работы.

На основании вышеизложенного можно сделать вывод о том, что диссертационное исследование Романа Вячеславовича Якушева на тему «Примирительная функция налоговых органов», представленное на соискание ученой степени кандидата юридических наук по специальности 5.1.2. Публично-правовые (государственно-правовые) науки, представляет собой самостоятельное завершённое исследование, соответствующее критериям, установленным для кандидатских диссертаций Положением о присуждении ученых степеней, утвержденным постановлением Правительства Российской Федерации от 24 сентября 2013 года № 842 (в ред. от 16.10.2024), а его автор, Якушев Роман Вячеславович, заслуживает присуждения ему ученой степени кандидата юридических наук по специальности 5.1.2. Публично-правовые (государственно-правовые) науки.

Арзуманова Лана Львовна
д.ю.н., профессор, профессор кафедры финансового права
Университета имени О.Е. Кутафина (МГЮА) _____
07.05.2026

Почтовый адрес: 125993, г. Москва, ул. Садовая-Кудринская, д.9, стр. 2
Тел.: +7(499) 244-88-88

Электронная почта: msal@msal.ru

ВЕРНО

Начальник отдела
Управления кадров М.Н. ШАЛБЕРКИНА

«07 05 2026»

