

**«УТВЕРЖДАЮ»**

Ректор Федерального государственного  
бюджетного образовательного учреждения  
высшего образования «Российский  
государственный университет правосудия имени  
В.М. Лебедева»,  
доктор юридических наук



О.Н. Тисен

«08» мая 2026 года

**ОТЗЫВ ВЕДУЩЕЙ ОРГАНИЗАЦИИ  
на диссертацию Якушева Романа Вячеславовича  
«Примирительная функция налоговых органов»,  
представленную на соискание ученой степени кандидата  
юридических наук по специальности 5.1.2. Публично-правовые  
(государственно-правовые) науки в диссертационный совет  
02.1.002.02 на базе Федерального государственного научно-  
исследовательского учреждения «Институт законодательства и  
сравнительного правоведения при Правительстве Российской Федерации»**

Диссертация Якушева Романа Вячеславовича представляет собой самостоятельное завершённое научное исследование, посвящённое актуальной и в теоретическом, и в прикладном отношении проблеме выявления, доктринального обоснования и раскрытия механизма реализации примирительной функции налоговых органов. Работа обращена к важному для современной публично-правовой науки вопросу о том, в какой мере деятельность налоговых органов по разрешению и предупреждению конфликтов может рассматриваться не как совокупность разрозненных процедур, а как реализация самостоятельной функции органа исполнительной власти.

Актуальность и значимость представленного диссертационного исследования не вызывают сомнений. Современное государственное управление объективно ориентировано не только на контроль и применение мер принуждения, но и на выстраивание эффективных коммуникаций между публичной властью и участниками правоотношений. В этой связи исследование правовых форм предупреждения и разрешения конфликтов с участием налоговых органов отвечает как общим тенденциям развития публичного права, так и насущным потребностям правоприменительной практики. Обоснованно отмечается, что при широте компетенции налоговых органов и многообразии возникающих в соответствующей сфере разногласий, нормативное закрепление и концептуальное осмысление деятельности по разрешению и предупреждению конфликтов до настоящего времени оставались фрагментарными.

*Структура работы.* Обоснованности выводов автора и положений, выносимых им на защиту, способствовала логичная и последовательная структура работы. Диссертация включает введение, две главы, объединяющие восемь параграфов, заключение, библиографический список и приложения. Во введении корректно определены объект, предмет, цель, задачи, методологическая основа исследования, раскрыты научная новизна, теоретическая и практическая значимость, а также положения, выносимые на защиту. Такое построение исследования позволило автору последовательно перейти от общетеоретической постановки проблемы, к анализу конкретных процедур, профилактических инструментов и цифровых средств, используемых налоговыми органами при разрешении конфликтов.

В первой главе диссертации последовательно исследуются вопросы определения функций налоговых органов в системе функций исполнительной власти, раскрывается конфликтность как имманентное свойство реализации ими публичных полномочий, формулируется авторская конструкция

примирительной функции и система принципов ее реализации. К числу безусловных достоинств работы следует отнести стремление автора не ограничиваться описанием существующих административных процедур, а вывести исследуемое явление на уровень общей теории функций органа исполнительной власти. Научный интерес представляют предложенное определение конфликта, разрешаемого налоговым органом, а также классификация таких конфликтов по сфере возникновения, направлению воздействия и наличию юридизированной процедуры их разрешения.

Во второй главе диссертации анализируется содержание правового механизма реализации примирительной функции налоговыми органами. Автор рассматривает общие и специальные юридизированные процедуры разрешения конфликтов, правовые средства их предупреждения, а также правовые основы использования цифровых и информационных технологий в данной сфере. Положительной оценки заслуживает то, что соответствующие процедуры исследуются не изолированно и не только в контексте досудебного обжалования в узком налогово-правовом смысле, а как элементы единого механизма реализации примирительной функции налоговых органов. Именно такой подход позволяет диссертанту систематизировать деятельность налоговых органов по разрешению и предупреждению конфликтов в пределах их специальной компетенции и показать, что примирительная функция реализуется посредством нормативно закрепленных средств и способов в различных сферах осуществления налоговыми органами их публичных полномочий.

*Достоверность и обоснованность положений и выводов автора.* Положения и выводы диссертации опираются на значительный массив нормативного материала, судебной практики, официальных аналитических и статистических данных, а также на труды отечественных и зарубежных

исследователей. Самостоятельность проведенного исследования не вызывает сомнений. Основные результаты работы нашли отражение в публикациях автора по теме диссертации и прошли апробацию в рамках научных и научно-практических мероприятий, что свидетельствует о связи исследования с актуальной научной дискуссией.

*Научная новизна диссертационного исследования.* Научная новизна диссертации состоит прежде всего в том, что автором впервые предпринята попытка системного осмысления примирительной функции налоговых органов как самостоятельной функции органа исполнительной власти. Существенное значение имеют положения диссертанта о пределах разрешения конфликтов налоговыми органами, а также вывод о том, что при расхождении в оценке законности и обоснованности действий применительно к конкретной ситуации стороны конфликта объединены общей целью, состоящей в соблюдении закона. Самостоятельную научную ценность имеют положения о соотношении примирения, контроля и государственного принуждения, о системе общих и специальных принципов реализации примирительной функции и о месте предупреждения конфликтов в механизме ее реализации. Отдельного внимания заслуживает проведенный автором анализ влияния цифровизации и использования информационных технологий на развитие соответствующего механизма.

*Теоретическая и практическая значимость исследования.* Теоретическая значимость исследования состоит в развитии представлений о функциях органа исполнительной власти, о правовой природе конфликтов, разрешаемых налоговыми органами, а также о соотношении функций, компетенции и полномочий налоговых органов. Практическая значимость работы связана с тем, что содержащиеся в ней выводы и предложения могут быть использованы в нормотворческой деятельности, в правоприменительной практике налоговых

органов, а также в учебном процессе при преподавании курсов административного и налогового права.

Научные результаты диссертации опубликованы в рецензируемых научных изданиях, в том числе в журналах из перечня ВАК при Минобрнауки России, и в полной мере отражают основное содержание работы. Автором проведена надлежащая апробация результатов исследования в докладах и выступлениях на международных и всероссийских научно-практических конференциях.

При общей высокой оценке диссертационной работы следует отметить отдельные дискуссионные моменты.

1. В положении 1, выносимом на защиту (с. 12), автор указывает, что отличительной особенностью конфликтов, разрешаемых налоговыми органами, является совпадение цели у сторон конфликта, поскольку каждая из них стремится к соблюдению закона. Данный тезис получает развитие и в основном тексте диссертации (с. 46), где подчеркивается, что противоречие возникает при оценке действия закона применительно к индивидуальной ситуации. Вместе с тем представляется, что указанное положение нуждается в дополнительной дифференциации применительно к различным видам конфликтов, включенным в предмет исследования. Не вполне очевидно, сохраняет ли критерий совпадения цели одинаковую объяснительную силу как для конфликтов, возникающих в связи с осуществлением мер принуждения, так и для конфликтов, связанных с оказанием государственных услуг. В этой связи соискателю целесообразно было бы дополнительно пояснить, идет ли речь об общей юридической цели соответствующего правоотношения либо о фактической целевой установке его участников.

2. В положении 5, выносимом на защиту (с. 14), автор предлагает понимать примирительную функцию налоговых органов как самостоятельную

и активную деятельность налоговых органов по предупреждению и разрешению юридических конфликтов в сфере их специальной правосубъектности. Данная конструкция опирается на проведенный в первой главе анализ функций органа исполнительной власти, где рассматриваются как традиционные доктринальные подходы к системе функций исполнительной власти, включая охранительную (юрисдикционную) функцию, так и функциональная типология, сложившаяся в результате административной реформы, с выделением функций по контролю и надзору, оказанию государственных услуг, управлению государственным имуществом и нормативному регулированию (с. 19–25). Вместе с тем именно в этой части исследования возникает наиболее существенный теоретический вопрос. Представляется, что автору следовало бы более отчетливо показать, по каким критериям примирительная функция обосновывается именно как самостоятельная функция органа исполнительной власти, а не как особое проявление либо интегративный способ реализации уже известных функций, прежде всего контроля и надзора, оказания государственных услуг и разрешительной деятельности. Дополнительное раскрытие данного вопроса позволило бы точнее показать, в чем состоит недостаточность традиционного функционального набора для описания соответствующей деятельности налоговых органов, и почему предложенная конструкция имеет не только систематизирующее, но и действительно самостоятельное теоретическое значение.

3. В продолжение предыдущего замечания следует отметить, что в положении 5, выносимом на защиту (с. 14), в определение примирительной функции налоговых органов включены «обратные связи оценки правоприменительной деятельности налоговых органов правореализующими субъектами». Данный элемент конструкции имеет принципиальное значение, поскольку именно через него автор, по существу,

стремится раскрыть специфику примирительной функции как самостоятельной функции органа исполнительной власти. Вместе с тем он требует дополнительного понятийного уточнения, поскольку представление об обратной связи имеет устойчивую традицию использования в административном праве для характеристики механизмов управления, коррекции управленческого воздействия и соотнесения результата с поставленной целью. В этой связи не вполне ясно, употребляется ли указанное понятие в диссертации в общетеоретическом управленческом смысле либо в специальном юридическом значении как элемент механизма реализации примирительной функции. Более четкое разграничение этих смыслов позволило бы усилить теоретическую определенность авторской конструкции.

4. В положении 6, выносимом на защиту (с. 14–15), автор обосновывает, что реализация примирительной функции связана как с осуществлением принуждения и контролем, так и с оказанием государственных услуг, а также указывает на возможность возникновения обоснованной необходимости воздержаться от применения мер принуждения до разрешения юридического конфликта по существу. Данный тезис получает развитие и в основном тексте диссертации (с. 73–74), где он связывается с необходимостью обеспечения баланса частных и публичных интересов, а также непротиворечивости и эффективности деятельности органа исполнительной власти. Вместе с тем указанное положение представляется дискуссионным в части определения пределов его практического применения. Не вполне ясно, идет ли речь о допустимом варианте процессуального усмотрения налогового органа в рамках действующего правового регулирования либо о необходимости специального нормативного закрепления соответствующих исключений. В этой связи соискателю целесообразно было бы точнее обозначить критерии, при

наличии которых подобное воздержание не вступало бы в противоречие с задачами налогового контроля и охраны публичного интереса.

5. В параграфе 1.3 (с. 52-75) первой главы, раскрывая конструирование примирительной функции налоговых органов, автор в тексте диссертации (с. 73-75), говорит о правовом механизме реализации примирительной функции налоговыми органами как о системе юридических средств, направленных на предотвращение, урегулирование и минимизацию конфликтов между государством и субъектами правоотношений в пределах специальной компетенции налоговых органов. Указывая, что в содержание механизма включаем процедуры разрешения споров и правовые средства предотвращения конфликта. Однако не раскрывает, из каких элементов состоит механизм реализации примирительной функции, чем он отличается от общего понятия механизма правового регулирования. В связи с чем, хотелось бы уточнить у соискателя, из каких ключевых элементов состоит механизм реализации примирительной функции налоговых органов, и какими средствами будет обеспечиваться минимизация конфликтов.

6. В положении 10, выносимом на защиту (с. 15-16), и в параграфе 2.3 диссертации (с.166-194) обосновывается важность профилактики конфликта, указывая, что профилактические мероприятия могут иметь негативные последствия для лица, не наделенного властными полномочиями, поэтому требуется приведение их в соответствии с принципами осуществления примирительной функции. В этой связи представляется целесообразным дополнительно раскрыть, что означает используемый термин «мягкие» меры, которые влияют на подавление предпринимательской активности, с целью укрепления доверительных отношений. А также, конкретизировать позицию автора по вопросу повышения эффективности профилактических мер.

7. В положении 11, выносимом на защиту (с. 16), и в параграфе 2.4 диссертации (с. 195–211) автор формулирует специальные принципы использования цифровых технологий при реализации примирительной функции налоговых органов, включая распределение рисков технической ошибки, альтернативность, достоверность, непротиворечивость и проверяемость электронных данных и доказательств. Данные положения представляют несомненный научный и практический интерес. Вместе с тем в работе отмечается, что действующая модель цифрового взаимодействия в сфере рассмотрения жалоб по законодательству о налогах и сборах в значительной степени ограничивается электронной формой подачи документа, тогда как в иных административных процедурах цифровые технологии интегрированы в сам механизм рассмотрения обращения более глубоко. В этой связи представляется целесообразным дополнительно раскрыть, каким образом предложенный принцип распределения рисков технической ошибки может быть реализован в рамках существующего правового регулирования, в частности применительно к вопросам установления факта технического сбоя, распределения бремени его доказывания и определения его последствий для соблюдения процессуальных сроков и допустимости электронного обращения. В связи с этим особый интерес может представлять также позиция автора о конкретных и эффективных путях выявления возможных технических ошибок и способов их исправления.

Высказанные замечания носят дискуссионный и уточняющий характер и не влияют на общую положительную оценку выполненной работы.

*Вывод.* 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 24.09.2013 № 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. Отзыв подготовлен профессором кафедры финансового права, кандидатом юридических наук, доцентом Мигачевой Е.В.

Отзыв обсужден и одобрен на заседании кафедры финансового права (протокол № 15 от «7» мая 2026 года).

Заведующий кафедрой финансового права  
ФГБОУ ВО «Российский государственный  
университет правосудия имени В.М. Лебедева»  
кандидат юридических наук, доцент



И. А. Цинделиани

Федеральное государственное бюджетное образовательное учреждение высшего образования «Российский государственный университет правосудия имени В.М. Лебедева».

Почтовый адрес: 117418, г. Москва, Новочеремушкинская ул., д. 69.

Тел.: +7 (495) 718-19-66.

Электронная почта: oko@rsuj.ru.

Web-site: www.rgup.ru.

