

## **ОТЗЫВ**

**официального оппонента**

**о диссертации на соискание ученой степени**

**доктора юридических наук**

**Овчаровой Елены Владимировны**

**на тему: «Административное принуждение за нарушение налогового законодательства в Российской Федерации как элемент механизма правового регулирования в области налогов и сборов»**

**по специальности 12.00.14 – «Административное право; административный процесс»**

Тема диссертационного исследования Е.В. Овчаровой является без сомнения актуальной, отражая при этом объективную потребность правовой науки как в решении проблем публичного принуждения в более узкой сфере административно-правового и административно-процессуального регулирования отношений, возникающих в сфере налогового администрирования, так и проблем, характерных для регулирования и правоприменения по всему комплексу публично-правовых отношений, предполагающих возможность применения мер административного принуждения.

Продиктованный конституционными задачами и ценностями, реалиями повседневной жизни и целями национального развития императив необходимости обеспечения баланса публичных и частных интересов в публично-властной административной деятельности, который сегодня уже рядом исследователей рассматривается как один из ключевых правовых принципов, прежде всего, публичного, в том числе административного права,

обуславливает необходимость выработки соответствующих этому принципу правовых средств и институтов.

Однако, получение этого результата невозможно без научных исследований, выявляющих, ставящих и решающих, с одной стороны, концептуальные задачи, а, с другой стороны, предлагающих одновременно на основе всестороннего теоретического и практикоориентированного исследования вытекающие из разработанных таким образом концепций конкретные решения. В этом смысле тема и работа Е.В.Овчаровой, и объединяя в себе два этих вектора, и решая широкий комплекс проблем административно-правового обеспечения баланса интересов применительно к налоговой сфере, является безусловно актуальной и своевременной.

Дополнительную актуальность работе придает востребованность научных работ, в которых бы с критических позиций рассматривался вопрос правового развития и обеспечения баланса интересов в условиях необычайно быстрого замещения традиционных технических моделей и средств обеспечения различных видов лично-домохозяйственной, частно-корпоративной, общественной, государственной деятельности новыми информационными технологиями, основанными на цифровых решениях и искусственном интеллекте.

Очевидно, что только адекватное техническому развитию и своевременное формирование правовых решений, обеспечивающих достижение неизменных целей правового регулирования, позволит извлечь максимальную пользу из результатов технического прогресса, нивелируя очевидно возникающие угрозы жизни, здоровью, безопасности, социальному благополучию граждан.

В противном случае, при непродуманной интеграции новых технических средств в пространство общественной, частной,

государственной жизни даже самые передовые технологии могут стать причиной снижения эффективности обеспечения потребностей общества, интересов государства, ущемления прав и законных интересов граждан, не исключая и фатальных последствий для их жизни и здоровья, социально-экономического благополучия. Этой проблематике в работе автора также уделено необходимое внимание.

Следует подчеркнуть, что диссертационное исследование Е.В.Овчаровой демонстрирует значительный опыт и глубокое теоретическое понимание существа комплекса рассматриваемых вопросов. Автор много лет специализируется на исследуемой проблематике. Не вызывает сомнения достоверность полученных исследовательских результатов, в том числе выявленных проблем и разработанных как системных, концептуальных предложений, так и решений отдельных проблемных вопросов, логически и содержательно связанных с разработанными системными решениями.

Полученные в результате теоретического исследования вопросов и проблем административного принуждения за нарушение налогового законодательства в Российской Федерации как элемента механизма правового регулирования в области налогов и сборов научные данные имеют высокую степень обоснованности. Итоговым выводам предшествовало всестороннее рассмотрение проблемных вопросов на основе широкой теоретической, эмпирической, нормативной базы.

Достоверность полученных научных результатов подтверждается методологией исследования, использованием и изучением для целей работы широкого спектра трудов отечественной и зарубежной правовой и смежной научной литературы, обращением автора к обширным эмпирическим данным, практике осуществления публично-властной деятельности государства в сфере налоговых отношений, в том числе по осуществлению полномочий налогового контроля и применению мер административного принуждения,

включая административное преследование (привлечение к административной ответственности) за административные правонарушения в области налогов и сборов.

Обширная судебная практика, отечественное и зарубежное законодательство, иная официальная информация наряду с широким спектром изученных авторитетных работ отечественной и зарубежной литературы сформировали необходимую основу, на которой было подготовлено представленное диссертационное исследование, свидетельствующее о высокой степени обоснованности и достоверности полученных результатов.

Автору удалось достичь заявленной в диссертации цели. Комплекс выводов, отражающих теоретический вклад и конкретные предложения по широкому спектру взаимосвязанных проблем действительно формируют концептуальные подходы к построению модели правового регулирования отношений административного принуждения за нарушения налогового законодательства в Российской Федерации, основанной на принципе баланса интересов, создающей предпосылки для снижения необоснованного целями, задачами государства, императивами конституционных принципов и ценностей административного давления в отношении налогоплательщиков.

Выводы, полученные в ходе исследования, в том числе вынесенные автором на защиту, без сомнения обладают новизной или необходимой степенью научной новизны, теоретической и практической значимостью.

Так, новой в науке административного права является предложенная в диссертации классификация составов административных правонарушений налогового законодательства, исходя из характера налоговых правоотношений и правового статуса их субъектов (выносимое на защиту положение 4, стр. 21, 141-169). Также в результате её проведения автором

сделан обоснованный вывод о необходимости укрупнения и ограничения специализации составов административных правонарушений налогового законодательства (выносимое на защиту положение 6, стр. 22-23, 190-213).

Научной новизной характеризуется также классификация мер административного принуждения на основе функционального подхода к их правовой регламентации и применению в рамках института административной ответственности (выносимое на защиту положение 7, стр. 23-24, 214-243, 268-288).

Элементами научной новизны отличается концепция самодостаточности института административной ответственности без необходимости субсидиарного применения иных мер государственного принуждения в нарушение принципов налогообложения и сборов, а также юридической ответственности (выносимое на защиту положение 13, стр. 28-29, 350-357).

Новой в науке является последовательно проводимая в диссертации идея об отказе от правоохранительной функции административного принуждения с приданием ему регулирующей функции и вспомогательного характера в эффективном механизме правового регулирования (выносимое на защиту положение 1, стр. 19, 40-95; выносимое на защиту положение 2, стр. 19-20, 74-95).

Элементами научной новизны и безусловным значением как для научной области в сфере административно-правового регулирования отношений в области налогов и сборов, и так и для науки и практики административного права и процесса в целом обладают положения, развивающие применительно к налоговой сфере идеи о понимании административного процесса как системы гарантий обеспечения прав и законных интересов его участников (выносимое на защиту положение 9, стр.

Следует также отметить предлагаемую автором концепцию административной юстиции охранительного типа в судах общей юрисдикции, инквизиционный (следственный, исследовательский) принцип административно-юрисдикционного и административно-юстиционного производств по делам об административных правонарушениях (выносимое на защиту положение 11, стр. 27, 331-372).

Представляются весьма конструктивными и содержательными предлагаемые автором способы обеспечения эффективности административного принуждения в механизме правового регулирования налогообложения, в частности, определенность и стабильность всего механизма правового регулирования в области налогов и сборов; взаимная открытость (транспарентность) налоговых органов и налогоплательщиков; внедрение системы стимулирующих мер по соблюдению налогового законодательства с организационно-правовыми гарантиями их реализации в первоочередном и превентивном порядке – до применения механизма государственного принуждения за нарушение налогового законодательства; соразмерность и неотвратимость применения соответствующих мер государственного принуждения за нарушение налогового законодательства по основаниям и в порядке, предусмотренным законодательством о соответствующем виде публично-правовой (административной либо уголовной) ответственности.

Особо хотелось бы выделить убедительно доказанный вывод автора, о том, что работающие в автоматическом режиме средства обнаружения и фиксации нарушений налогового законодательства должны создаваться, устанавливаться, управляться и контролироваться государством в лице его уполномоченных федеральных органов исполнительной власти и их должностных лиц исключительно при готовности механизма правового

регулирования к внедрению вышеуказанных средств.

При этом важно в условиях цифровой трансформации властно-организующей деятельности государства устранить и не допускать опережения внедрения средств искусственного интеллекта до полноценной готовности и формирования необходимого для этого правового регулирования при установлении обязательных требований налогового законодательства, проведении мероприятий налогового контроля и применении административной ответственности (выносимое на защиту положение 3, стр. 20-21, 96-140).

Заслуживают поддержки выводы, обосновывающие необходимость соблюдения как при правовой регламентации, так и при применении мер административного принуждения обеспечивающих единство института административной ответственности принципов административной ответственности в качестве правовых гарантий надлежащего применения мер административного принуждения (выносимое на защиту положение 14, стр. 29, 373-393), вывод автора о необходимости интеграции процессов преобразования системы административного принуждения в области налогов и сборов на основе риск-ориентированного подхода и общей системы реформирования обязательных требований, контрольно-надзорной деятельности и административной ответственности в условиях цифровизации экономики и автоматизации налогового администрирования (стр. 393 - 398).

Работа имеет стройную логически обоснованную структуру, позволяющую раскрыть заявленную тему, достигнуть целей и решить задачи, поставленные автором. Диссертация написана грамотно, хорошо поставленным юридическим языком, который весьма органично сочетается с яркими примерами из правоприменительной административной и судебной практики, делающими работу еще более убедительной, интересной и запоминающейся. Работа изобилует аналитическими обзорами

доктринальных позиций, использованных автором при разработке собственной научной концепции по заявленной теме диссертационного исследования.

Вместе с тем, как и любое серьезное исследование, диссертация Е.В.Овчаровой не лишена некоторых недостатков, включает положения, вызывающие дискуссию и/или свидетельствующие о необходимости дополнительной аргументации или конкретизации, развития отдельных выводов и предложений.

1. Так, с одной стороны, безусловной поддержки заслуживает вклад автора в понимание административного процесса, как системы гарантий субъектов налоговых отношений (выносимое на защиту положение 9, стр. 24-25, 289-309). Обоснованной критике автора были подвержены подходы, сводящие понимание административного процесса исключительно к набору определенных последовательных действий. Вместе с тем, невозможно отрицать, и то обстоятельство, что выстроенные в определенной системе и направленные на достижение баланса интересов, принципов и целей административной деятельности, определенные алгоритмы поведения администрации в процессе властно-организующей, в том числе административно-охранительной и административно-распорядительной деятельности, и опосредующие их производства и отдельные административные процедуры, являются не противоположностью, а составной частью той самой системы гарантий, о которой убедительно говорит в своей работе диссертант. Представляется, что как работа, так и наука административного права и процесса значительно выиграли бы при использовании автором конвергенции различных подходов к пониманию административного процесса на основе развития и разработки в том числе и процедурно-стадийных аспектов административного процесса на основе подчинения их содержания общей идее административного процесса как



системы гарантий и обеспечения баланса интересов.

2. Вызывает также вопросы предлагаемое диссертантом разграничение административно-правового и налогово-правового регулирования в правовой регламентации мер административного принуждения за нарушения налогового законодательства. Представляется, что здесь диссертант допускает внутреннее противоречие, сначала предлагая вариант «полной систематизации и кодификации мер административного принуждения в административном и административно-процессуальном законодательстве без каких-либо отраслевых изъятий, то есть без исключений из общих правил административно-правового регулирования и административных производств», а затем в качестве промежуточного вариант «полной кодификации института административной ответственности в Кодексе Российской Федерации об административных правонарушениях, дополненной отраслевой кодификацией либо систематизацией иных мер административного принуждения» (выносимое на защиту положение 7, стр. 23-24, 214-243, 268-288).

3. В дополнительной аргументации, как представляется, нуждаются инициативы автора по переходу от т.н. широкой юрисдикционной практики к преимущественно профилактической в целях обеспечения соблюдения требований налогового законодательства. Поддерживая в целом необходимость разработки и внедрения превентивно-профилактических мер в сферу публичного администрирования налоговых отношений, равно как и в иные самые разнообразные сферы властно-организующей деятельности администрации в целом, ввиду имеющегося сегодня явного перекоса в сторону принудительно-наказательных производств и мероприятий, порождающего дисбаланс интересов, вместе с тем, нельзя не отметить и опасность другой крайности – неоправданного сокращения в системе средств властно-организующей деятельности в налоговой сфере необходимых мер

принуждения (выносимое на защиту положение 8, стр. 24, 244-268)). Из содержания работы не следует, что автор придерживается такого крайнего подхода, вместе с тем, как представляется, в диссертационном исследовании было бы полезно, в том числе для более системного понимания подходов автора, конкретизировать каким образом при переходе к широкому применению превентивных мер будет обеспечен публичный интерес государства в налоговой сфере, нивелированы риски государства от практики уклонения от налогов, в том числе и в контексте предлагаемых автором подходов к регулированию освобождения от уголовной и административной ответственности, где и в каком объеме необходимо сохранить, а возможно усилить систему и содержание принудительных мер при оценке соблюдения обязательных требований и выявлении нарушений законодательства.

4. Общая направленность диссертационного исследования, его содержание свидетельствуют о стремлении автора разработать научно-обоснованные подходы, способствующие обеспечению баланса интересов в рассматриваемой сфере, при этом основным предметом выступают отношения, связанные с регулированием и применением мер административного принуждения, процессуальное и материальное регулирование которого оценивается автором с критических позиций. Вместе с тем, нельзя не обратить внимание, что административное принуждение есть лишь элемент общей системы публично-правового регулирования отношений налоговой администрации и налогоплательщиков, к которой относятся также и другие элементы, например, институт налоговой ответственности.

На практике все элементы системы находятся в постоянном соприкосновении и влияют на общее положение налогоплательщика в публичных правоотношениях, на степень обеспеченности баланса интересов в целом. В этом контексте представляется оправданным рассматривать

многие аспекты, поднятые в работе, с учетом и в контексте всей системы публично-правового регулирования отношений государства и налогоплательщика.

5. В своем исследовании Е.В.Овчарова предлагает конкретные нововведения в систему мер обеспечения баланса интересов в рассматриваемой сфере, в частности, так называемые рулинги, налоговый комплаенс. Раскрытие содержания данных элементов в работе свидетельствует о потенциальной пользе их введения. Это возможно, очевидно, при разработке надлежащей модели их правового регулирования, с одной стороны, нивелирующей риски, с другой стороны, позволяющей сделать их применение максимально эффективным. Вместе с тем, требования системности правового регулирования обуславливают необходимость не только разработки и предложения отдельных правовых средств и институтов, но и подходы к их интеграции и имплементации в сложившуюся модель регулирования общественных отношений в данной сфере, в том числе с учетом сложившегося в теории и практике регулирования, в частности, административно-правовых отношений, понятийно-категориального аппарата.

В частности, представляется целесообразным более подробное раскрытие, в том числе с целью наиболее оптимального терминологического определения в отечественной правовой науке, наименования элемента, обозначенного в работе как так называемый рулинг, в контексте разработанных и апробированных в отечественной теории административного права и процесса понятий и категорий, определения места этого элемента в разработанном в науке и позитивном праве комплексе административно-правовых средств и институтов.

6. Важное значение уделено в работе принципам административно-правового и административно-процессуального регулирования в

рассматриваемой сфере (выносимое на защиту положение №11, стр. 27, выносимое на защиту положение №14, стр. 29 и др.). Сформулирован комплекс научно обоснованных предложений, направленных на совершенствование действующего законодательства и практики его применения. Вместе с тем, некоторые принципы, традиционно играющие большую роль в регулировании публично-правовых отношений, не получили рассмотрения, например, принцип пропорциональности, принципы доказывания.

В связи с этим, не вполне понятно, как автор видит итоговую систему принципов регулирования отношений в данной области, в том числе являются ли предлагаемый им комплекс принципов в авторской трактовке дополнительным по отношению к установленным и применяемым сегодня принципам или их пониманию? Или автор предлагает замещение существующих принципов их новой моделью? Как видится автором имплементация предлагаемых им принципов с учетом воспринимаемых сегодня отечественной правовой теорией и практикой правовых принципов, в том числе в контексте их традиционного деления на общеправовые, отраслевые, институциональные?


Разумеется, указанные замечания не умаляют значимости диссертационного исследования. Диссертация отвечает требованиям, установленным Московским государственным университетом имени М.В. Ломоносова к работам подобного рода. Содержание диссертации соответствует паспорту специальности 12.00.14 – «Административное право; административный процесс» (по юридическим наукам), а также критериям, определенным пп. 2.1-2.5 Положения о присуждении ученых степеней в Московском государственном университете имени М.В. Ломоносова, а также оформлена согласно приложениям № 5, 6 Положения о диссертационном совете Московского государственного университета имени М.В. Ломоносова.

Таким образом, соискатель Овчарова Елена Владимировна заслуживает присуждения ученой степени доктора юридических наук по специальности 12.00.14 – «Административное право; административный процесс».

Официальный оппонент:

доктор юридических наук, доцент, профессор кафедры финансового права Федерального государственного бюджетного образовательного учреждения высшего образования «Российский государственный университет правосудия»

Писенко Кирилл Андреевич

 21.09.2021

Контактные данные: Тел.: 8(495)332-52-42; e-mail: finpravo@rsuj.ru

Специальность, по которой официальным оппонентом защищена диссертация: 12.00.14 – «Административное право; административный процесс».


Адрес места работы:

117418, Россия, г. Москва, Новочерёмушкинская ул., д. 69, Каб. 509.

Федеральное государственное бюджетное образовательное учреждение высшего образования «Российский государственный университет правосудия», кафедра финансового права

Тел.: +7 (495) 332-55-55; e-mail: evv@rsuj.ru

ПОДПИСЬ ЗАВЕРЯЮ  
Специалист по кадрам  
Управления кадров

  
К. А. Писенко  
УПРАВЛЕНИЕ  
КАДРОВ  
О. В. Семенова  
Л. М.