В Диссертационный совет 24.2.336.02, созданный на базе ФГАОУ ВО «Московский государственный юридический университет имени О.Е. Кутафина (МГЮА)»
125993, г. Москва, ул. Садовая-Кудринская, д. 7, ст. 22

Отзыв официального оппонента
доктора юридических наук Щекина Дениса Михайловича
на диссертацию Цветковой Елены Алексеевны
по теме «Досудебная защита прав и законных интересов налогоплательщиков в Российской Федерации», представленную на соискание ученой степени кандидата юридических наук по специальности 5.1.2. Публично-правовые (государственно-правовые) науки

Защита прав и законных интересов налогоплательщиков всегда находится в фокусе повышенного внимания ученых, занимающихся проблемами налогового права в силу того, что она затрагивает не только частный интерес лица, но и публичный интерес любого государства. В настоящий момент происходит существенное реформирование налоговой системы и увеличение налоговой нагрузки на налогоплательщиков, поэтому рассмотрение досудебной защиты как одной из форм защиты налогоплательщиков с помощью которой обеспечивается баланс частного и публичного интереса в налоговых правоотношениях, приобретает особую актуальность. Интерес представляет, как сама категория досудебной защиты прав и законных интересов налогоплательщиков, так и те общественные отношения, которые возникают между хозяйствующими субъектами и налоговыми органами при нарушении прав и законных интересов налогоплательщиков.

Указанные обстоятельства свидетельствуют о том, что тема диссертационного исследования, избранная Е.А. Цветковой, является важной и актуальной.

Работа представляет собой с учетом поставленных целей и задач оригинальное исследование, связанное с формированием доктринальных положений досудебной защиты, выявлении ее правовых форм и элементов механизма ее реализации, а также разработку практических рекомендаций по ее совершенствованию.

Решение поставленных в диссертации задач, системность подхода к анализу темы исследования позволили достичь автору поставленной в работе цели, в результате чего удалось сформулировать комплекс научных положений, выводов и рекомендаций, обладающих новизной и высокой степенью обоснованности. В немалой степени этому же способствовала правильно выбранная архитектоника исследования. Анализируемая диссертация состоит из введения, трех глав, восьми параграфов, заключения и списка используемых источников и литературы. Представленные материалы равномерно распределены по главам и параграфам, положения и выводы находятся в логическом единстве, текст исследования носит оригинальный и самостоятельный характер.

Среди достоинств диссертации Е.А. Цветковой можно, в частности, выделить следующие:

В диссертации предпринят как исторический, так и теоретико-правовой подход к разработке положений о досудебной защите прав и законных интересов налогоплательщиков, что позволило автору предложить ее оригинальное определение. Безусловным достоинством работы является выделение автором признаков, элементов правового механизма, правовых форм досудебной защиты.

Достаточно обоснованными и проработанными являются положения об определении места досудебной защиты среди иных форм защит прав налогоплательщиков, основанные на установлении ее существенных

признаков. Следует также согласиться с утверждениями автора о том, что досудебная защита осуществляется только в правой форме, которая состоит из определенного набора правовых средств, каждое из которых проявляется в деятельности ее участников как набор его прав и обязанностей (полномочий)

Заслуживает особого внимания проведенный анализ автором форм досудебной защиты (превентивной, обжалования, альтернативной) с установлением соответствующих процедур. Полагаю, что исследование правовых форм досудебной защиты прав и законных интересов налогоплательщиков является существенным вкладом диссертанта в теорию налогового права.

3. Интерес представляет указание автором на конфликтное налоговое правоотношение (с. 66). Выделение этой категории обогащает понятийный аппарат науки финансового права.

4. Следует поддержать автора в его тезисе о том, что получение разъяснений о смысле налогового законодательства является превентивной формой досудебной защиты (с. 99). Такая постановка вопроса поднимает на совершенно иной уровень процедуру и основания предоставления таких разъяснений.

5. Автор справедливо указывает на то, что при незаключении медиативного соглашения медиатор может изложить свою позицию, которая может быть учтена налоговым органом и (или) судом. Следует приветствовать развитие таких экспертных позиций со стороны медиаторов. Также справедливо предложение о закреплении права на медиацию в НК РФ (с. 12). Внимание привлекает и тезис автора о том, что по ст. 111 НК РФ ошибки информационных систем должны исключать вину налогоплательщика в совершении налогового правонарушения (с. 14).

Также автор приводит интересный иностранный опыт об Арбитре в налоговых разногласиях (с. 119), который заслуживает изучения и применения в России.

Большая практическая ценность диссертационной работы проявляется в том, что в ней рассматриваются правовые инструменты, позволяющие нивелировать налоговые риски налогоплательщиков. К таким инструментам, безусловно относится заключения соглашения между налогоплательщиками и налоговыми органами, которые диссертант предлагает заключать при досудебном урегулировании споров.

Кроме того, рассмотрение диссертантом инструмента налоговой оговорки в форме соглашения о возмещении потерь и в форме соглашения заверения об обстоятельствах подчеркивает актуальность работы, так как в связи с повышением налоговой нагрузки позволяет налогоплательщикам заранее договориться о распределении налоговых рисков.

Основным достоинством работы является уделение большого внимания правоприменительной практике. Автором приведены примеры судебных решений, которые обосновывают выводы и положения диссертации. В частности, автором приведены судебные акты по спорам об ответственности налоговых консультантов, о концепции законных ожиданий налогоплательщика, о добросовестности налогоплательщика и другие.

Достоверными и обоснованными являются многие другие научные положения, выводы и рекомендации, содержащиеся в диссертации. Основные положения исследования нашли отражение в публикациях автора, список которых представлен в автореферате.

Полученные Е.А. Цветковой в результате диссертационного исследования научные выводы и рекомендации будут полезны при совершенствовании законодательства о налогах и сборах и в правоприменительной практике. Положения диссертации можно использовать в процессе преподавания дисциплины «Налоговое право» и других специальных дисциплин, при подготовке научных публикаций, а также учебной литературы. Диссертационное исследование Е.А. Цветковой прошло достаточную апробацию при выступлениях диссертанта с докладами на научно-практических конференциях, а также при публикации научных статей.

Наряду с вышеперечисленными и другими достоинствами работы возникает ряд вопросов по ее содержанию:

1. На с. 12 работы автор указывает, что под добросовестностью налогоплательщика понимается его поведение, предусматривающее экономические обоснованные действия, совершенные им на основании данных, предоставленных его контрагентом и проверенных им в общедоступных, открытых источниках информации. Трудно согласиться с таким узким определением добросовестности налогоплательщика. Добросовестность налогоплательщика – одно из фундаментальных понятий, связанных со злоупотреблением правами (ст. 54.1 НК РФ) и оно не сводимо только к проблеме взаимоотношений с контрагентами, нарушающими закон, чему посвящена концепция осмотрительности при выборе контрагента. Это лишь часть добросовестности налогоплательщика, но есть еще и такие ее элементы как доктрина существо над формой и деловая цель. И КС РФ формировал понятие добросовестности (еще до появления концепции необоснованной налоговой выгоды) в гораздо более широком контексте.

2. На с. 146 автор утверждает, что соглашение о налоговой оговорке заключается на основе взаимного доверия. Это утверждение представляется спорным. Как раз недоверие к контрагенту и стремление защитится от налоговых рисков и служит основой для использования налоговых оговорок в договорах.

На с. 155 налоговое консультирование рассматривается как тенденцию в развитии досудебной защиты прав налогоплательщика. Представляется, что в данном случае автор противоречит сам себе, так как на с. 11 указывает на то, что процедура досудебного урегулирования предполагает последовательные действия участников досудебной защиты по обращению в налоговые органы

(внутриведомственная процедура) или к иным уполномоченным лицам (вневедомственная процедура). Вряд ли налоговый консультант является таким уполномоченным лицом. Представляется спорным расширять сферу досудебной защиты прав налогоплательщика на отношения по получению им консультационных услуг. Налоговый консультант дает профессиональные советы, но не осуществляет непосредственно досудебную защиту прав налогоплательщика путем какого-либо урегулирования конфликтного налогового правоотношения.

Вышеприведенные замечания носят частный характер, не снижают общего положительного впечатления от проведенного исследования и не влияют на высокую оценку диссертации Е.А. Цветковой, как самостоятельного, концептуального и творческого исследования, имеющего научную новизну, актуальность, практическую и теоретическую значимость. Замечания в первую очередь направлены на развитие уже представленных в работе положений и выводов.

Автореферат диссертации включает все необходимые элементы и материалы, отражает сущность проведенного автором исследования. Представленные диссертация и автореферат полностью отвечают требованиям, предъявляемым к подобного рода работам.

Таким образом, диссертация Е.А. Цветковой на тему «Досудебная защита прав и законных интересов налогоплательщиков в Российской Федерации» может рассматриваться в качестве завершенного научного исследования, обладающего теоретической и практической ценностью для науки финансового права, соответствует требованиям, предъявляемым к диссертациям на соискание ученой степени кандидата юридических наук, изложенным в Положении о присуждении ученых степеней, утвержденным Постановлением Правительства Российской Федерации от 24.09.2013 № 842; диссертант – Е.А. Цветкова– заслуживает присуждения ученой степени

кандидата юридических наук по специальности 5.1.2. – публично-правовые (государственно-правовые) науки.

Официальный оппонент,

доктор юридических наук,

председатель коллегии

адвокатов города Москвы «Щекин и партнеры» Д. М. Щекин

Диссертация на соискание ученой степени доктора юридических наук защищена по специальности: 5.1.2. Публично-правовые (государственно-правовые) науки

«29» декабря 2025 г.

Подпись заверяю: Д. М. Щекин

Председатель коллегии адвокатов города Москвы «Щекин и партнеры»

Коллегия адвокатов города Москвы «Щекин и партнеры», 109012, г. Москва, ул. Никольская, д. 10, офис 705, эт. 7 т + 7 (495) 984 63 01, info@schekinlaw.ru